

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ÁLVARO ELIAS GONÇALVES

**ELABORAÇÃO DA CONTABILIDADE: UM LEVANTAMENTO DAS
DIFICULDADES ENCONTRADAS EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS**

FLORIANÓPOLIS

2009

ÁLVARO ELIAS GONÇALVES

**ELABORAÇÃO DA CONTABILIDADE: UM LEVANTAMENTO DAS
DIFICULDADES ENCONTRADAS EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina como um dos pré-requisitos para a Obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Irineu Afonso Frey,
Dr.

FLORIANÓPOLIS

2009

ÁLVARO ELIAS GONÇALVES

ELABORAÇÃO DA CONTABILIDADE: UM LEVANTAMENTO DAS DIFICULDADES
ENCONTRADAS EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

Esta monografia foi apresentada como TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota final _____ atribuída pela banca examinadora constituída pelo professor orientador e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 01, dezembro 2009.

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.

Coordenadora de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor Irineu Afonso Frey, Dr.

Orientador

Professor Marcos Laffin, Dr.

Membro

Professora Kamille S. E. de Paiva, Msc

Membro

AGRADECIMENTOS

De forma especial agradeço a Deus, que me deu o dom da vida, e tem me sustentado durante esta caminhada, fazendo-me um vencedor a cada etapa conquistada.

Agradeço em especial a minha esposa e filhos, que estiveram sempre ao meu lado, mesmo quando a vida acadêmica exigia que eu estivesse distante.

Agradeço ao meu orientador pela valorosa ajuda para a conclusão dessa monografia.

E como não poderia deixar de mencionar, agradeço aos professores pelo aprendizado e pela nova profissão adquirida.

Agradeço por todos os amigos que ganhei durante o curso.

*Bem aventurado o homem que encontra sabedoria,
e o homem que adquire conhecimento, pois ela é
mais proveitosa do que a prata, e dá mais lucro do
que o ouro. Mais preciosa é do que os rubis; tudo o
que podes desejar não se compara a ela (Livro de
Provérbios – 3: 13 - 15)*

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Órgãos onde a entidade está registrada	47
Gráfico 2 – Conhecimento das legislações pelos dirigentes das entidades	47
Gráfico 3 – Como é feita a contabilidade da entidade	48
Gráfico 4 – Acesso aos serviços externos de contabilidade	49
Gráfico 5 – Honorários diferenciados	49
Gráfico 6 – Serviços especiais dos escritórios contábeis	50
Gráfico 7 – A importância da contabilidade	51
Gráfico 8 – Relatórios contábeis elaborados para a sua entidade	52
Gráfico 9 – Escolaridade do responsável pela preparação da documentação contábil	53
Gráfico 10 – Relatórios gerenciais internos de apoio	53
Gráfico 11 – Demonstrações contábeis como ferramentas de gestão	54
Gráfico 12 – Periodicidade dos relatórios contábeis	55
Gráfico 13 – Percentual de uso externo da contabilidade	56
Gráfico 14 – Serviço diferenciado para as entidades sem fins lucrativos	57
Gráfico 15 – Demanda de prestação de serviços contábeis	57
Gráfico 16 – Cobrança de honorário reduzido	58
Gráfico 17 – Demanda por serviços contábeis por parte das entidades sem fins lucrativos	59
Gráfico 18 – Capacitação técnica	60
Gráfico 19 – Dificuldades encontradas para elaboração da contabilidade	60
Gráfico 20 – Informações fornecidas pelas entidades	61
Gráfico 21 – Documentação para a contabilidade	62
Gráfico 22 – Aumento da demanda por serviços contábeis	62

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	13
1.1 Tema e problema.....	15
1.2 Objetivos.....	16
1.2.1 Objetivo geral.....	16
1.2.2 Objetivos específicos.....	16
1.3 Justificativa.....	17
1.4 Procedimentos metodológicos.....	18
1.4.1 Metodologia aplicada.....	19
1.4.2 Análise e interpretação dos dados.....	20
1.5 Delimitação da pesquisa.....	21
1.6 Estrutura do trabalho.....	21
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	22
2.1 Entidades sem fins lucrativos.....	22
2.1.1 Caracterização das entidades sem fins lucrativos.....	22
2.1.2 Crescimento das entidades sem fins lucrativos.....	27
2.2 Conceito de entidades sem fins lucrativos.....	31
2.2.1 Conceitos jurídicos.....	32
2.2.2 Conceitos contábeis.....	35
2.3 Demonstrações contábeis.....	37
2.3.1 Demonstrações contábeis obrigatórias.....	38
2.3.2 Divulgação das demonstrações contábeis.....	40
2.4. Prestadores de serviços contábeis.....	44
3. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	46
3.1 Entidades sem Fins Lucrativos.....	46
3.1.1 Legislação brasileira e normas contábeis aplicáveis.....	46
3.1.2 Demonstrações contábeis elaboradas pela contabilidade.....	51
3.2 Prestadores de serviços contábeis.....	55
3.2.1 Demanda das entidades sem fins lucrativos junto aos escritórios contábeis.....	56
3.2.2 Capacitação técnica e dificuldades para elaboração da contabilidade.....	59

3.3 Análises das declarações entre as entidades sem fins lucrativos e os escritórios contábeis.....	63
3.4 Análise dos dados levantados com o referencial teórico.....	65
4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	66
4.1 Conclusões.....	66
4.2 Recomendações.....	68
REFERÊNCIAS.....	70
APÊNDICE - QUESTIONÁRIOS.....	73

RESUMO

GONÇALVES, Álvaro Elias. **Elaboração da contabilidade:** Um levantamento das dificuldades encontradas em entidades sem fins lucrativos. 2009, 84 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2009.

Este trabalho teve como objetivo levantar junto às entidades sem fins lucrativos, as dificuldades encontradas para elaborar a sua contabilidade e gerar suas demonstrações contábeis, conforme previsto em normas e leis que regem as organizações jurídicas brasileiras. Se por um lado as entidades sem fins lucrativos têm esta obrigatoriedade perante a legislação e a sociedade, por outro lado existem as dificuldades para a concretização e a satisfação desta obrigatoriedade. Estas dificuldades passam pela falta de estrutura administrativa e recursos financeiros para a contratação de um profissional da contabilidade ou a terceirização destes serviços, ou seja, via escritórios contábeis. Mas quando falamos em escritórios contábeis igualmente observamos uma carência de oferta dos serviços de contabilidade para as entidades sem fins lucrativos, já que a maioria dos escritórios contábeis não consegue atender a demanda existente. Para a execução deste trabalho buscou-se na pesquisa descritiva os argumentos para a sua fundamentação teórica e na pesquisa de campo a coleta de informações para a identificação das dificuldades encontradas em entidades para a elaboração de sua contabilidade. É parte do desafio assumido identificar do mesmo modo junto aos escritórios contábeis o porquê desta baixa oferta de serviços para as entidades. Na análise dos dados coletados percebemos que as entidades sem fins lucrativos realmente encontram dificuldades para a elaboração de sua contabilidade, algumas entidades da amostra pesquisada alegaram dificuldades financeiras para a contratação de serviços contábeis, sejam eles internos ou externos, outras entidades declararam desconhecerem a obrigatoriedade da elaboração de sua contabilidade. Igualmente temos, por parte dos prestadores de serviços contábeis, uma baixa oferta de seus serviços às entidades sem fins lucrativos.

Palavras chaves: Entidades sem fins lucrativos, contabilidade, elaboração.

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo tem como objetivo apresentar os aspectos do desenvolvimento desta pesquisa. São descritos os conceitos pertinentes das entidades sem fins lucrativos para que se possa ter o conhecimento necessário para a compreensão do tema desta pesquisa. Em seguida é colocada a importância e a justificativa de sua escolha.

As entidades sem fins lucrativos existem para provocar mudanças, para fazer diferença na vida dos indivíduos e da sociedade. Elas existem por causa de sua missão, que é voltada para o bem estar social. Estas entidades não objetivam o lucro e seu patrimônio não são distribuídos a seus membros. Devido às suas características, estas entidades compõem-se num setor diferenciado, chamado de Terceiro Setor.

Bettiol Júnior (2005, p. 10) acrescenta que:

O terceiro setor é composto por um diversificado grupo de instituições que atuam no fornecimento de bens e serviços públicos, tendo como objetivo principal a melhoria das condições de vida de todos os indivíduos. A preservação do meio ambiente, a prestação de serviços de assistência social, a defesa de direitos humanos, a proteção de minorias, o desenvolvimento de pesquisa científica são algumas das missões para as quais essas instituições são formadas, apresentando como uma de suas características mais marcantes a realização de ações cujo investimento financeiro é superior aos possíveis retornos financeiros obtidos.

Nas entidades sem fins lucrativos, o patrimônio é visto como social, sendo os gestores responsáveis pela guarda e administração deste patrimônio, que, de uma forma geral pertence à sociedade, sendo assim a prestação de contas tem uma relevância muito maior do que a das empresas com fins lucrativos, cujo patrimônio pertence a uma pessoa ou sócios, que são a princípio, a quem se destina a prestação de contas.

Tendo em vista esta realidade esperam-se das entidades sem fins lucrativos, demonstrações contábeis que venham expressar de que forma foram utilizados os recursos entregues a aquela entidade.

De acordo com a Resolução nº 177(2000) do Conselho Nacional de Assistência Social:

as demonstrações contábeis das entidades que pleiteiam a concessão ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social deve observar estritamente as resoluções expedidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, especialmente os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), sendo vedada a aplicação de qualquer outro entendimento que não esteja

em conformidade com as citadas normas, sob pena de indeferimento do pedido.

Não se pode ignorar, sob a justificativa de ser uma entidade sem fins lucrativos, ou seja, não gerar receitas que visem lucro, que algumas entidades com menor patrimônio ou até dificuldades financeiras possam negligenciar a elaboração de sua contabilidade e a conseqüente confecção das demonstrações contábeis para os seus usuários internos, bem como os externos que de alguma maneira tenham participado com recursos, via doações ou até mesmo no trabalho voluntário.

Sendo assim, nenhuma entidade, seja com fins ou sem fins lucrativos não está isenta perante a legislação e a sociedade de elaborar a contabilidade em todas as suas particularidades e exigências. Para Olak (1996, p. 100), “quando se fala, entretanto, em prestação de contas à comunidade, o rol de informações é muito maior e inclui, também, as próprias demonstrações contábeis e respectivas notas explicativas”.

Ainda segundo o mesmo autor:

[...] temos aqui, de um lado, os associados, sócios, membros, contribuintes, colaboradores, doadores e subventores, responsáveis pelo fornecimento dos recursos e que, portanto, delegam poderes para gestão de tais recursos, e de outro, a administração a quem tais poderes são delegados. A este relacionamento de autoridades e responsabilidade denominamos de “accountability”, ou seja, prestação de contas.

Para que esta pesquisa alcance o seu objetivo é necessário identificar, através das informações levantadas às prováveis dificuldades que as entidades sem fins lucrativos enfrentam para elaborar a sua contabilidade corretamente.

1.1 Tema e problema

A contabilidade e a conseqüente geração das demonstrações contábeis nas entidades sem fins lucrativos devem ser observadas com mais atenção por parte daqueles que zelam pela transparência e fidelidade nas informações prestadas por estas entidades.

A prestação de contas é um procedimento administrativo que todas as entidades devem prestar não somente aos órgãos públicos responsáveis pela sua fiscalização, mas também a sociedade que direta ou indiretamente, provém os recursos necessários para o sustento da entidade.

É sobre esta ótica que este trabalho pretende buscar junto a estas entidades as dificuldades enfrentadas para a correta contabilização dos recursos geridos por estas organizações, pois se percebe que existe uma lacuna no meio contábil quanto a este segmento. De acordo com Falconer (1999) muitas vezes existe uma leitura equivocada de que, muitas das entidades sem fins lucrativos atuam apenas com recursos humanos provenientes de trabalhos voluntários, e com isto não formam um patrimônio a ser contabilizado.

As entidades, para manutenção de seu trabalho como agentes de transformação social, precisam de gestores capacitados para gerir os recursos disponíveis e para obter os resultados pretendidos, cuja finalidade principal, “é transformação do ser humano” (Drucker, 2002). E é neste papel de transformação que teremos a aplicação dos recursos colocados a disposição das entidades sem fins lucrativos. A gerência destes recursos e a sua confirmação de aplicação dentro da finalidade prevista só poderão ser visualizadas através das demonstrações contábeis, que não deve expressar resultados econômicos e financeiros, pois nas entidades sem fins lucrativos o lucro líquido é interpretado de outra forma, conforme colocam Anthony e Govindarajan, (2002, p. 813):

[...] o lucro líquido é, todavia, interpretado diferentemente, nos dois tipos de organização. Numa empresa, como regra geral, quanto maior o lucro, melhor o desempenho. Numa organização sem fins lucrativos, o resultado líquido deve situar-se somente em torno de um pequeno valor acima de zero. Um grande resultado líquido significa que a organização não está prestando os serviços que aqueles que contribuíram com os recursos têm o direito de esperar; uma série de prejuízos leva à falência, justamente como em qualquer empresa. [...]

Como os usuários interessados nas informações, principalmente as financeiras das entidades sem fins lucrativos, são, em via de regra, a comunidade em que estas entidades estão inseridas, não se pode esperar que os gestores destas entidades apresentem as habilidades necessárias para interpretar informações contábeis e, nesse sentido, é de responsabilidade dos profissionais da área contábil torná-las compreensíveis e úteis às entidades ou à sociedade. Segundo França (2003, p. 60), as demonstrações contábeis para as entidades de interesse social devem:

[...] fornecer informações de forma regular e tempestiva; possibilitar o acesso do usuário da informação aos objetivos, estrutura e atividades executadas pelas entidades e possibilitar ao usuário uma apreciação das transações realizadas durante o exercício social das Entidades de Interesse Social, bem como uma posição contábil ao final do ano.

Considerando o contexto contábil e social apresentado pelas entidades sem fins lucrativos no que tange a elaboração das demonstrações contábeis, e as dificuldades enfrentadas por estas entidades, este trabalho procura levantar as informações que possam responder a seguinte pergunta: **porque as entidades sem fins lucrativos enfrentam dificuldades para elaborarem a sua contabilidade?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

Levantar as dificuldades encontradas em entidades sem fins lucrativos para elaborarem a sua contabilidade.

1.2.2 Objetivos específicos

- Identificar a base conceitual sobre o tema abordado.
- Verificar o grau de demanda junto às empresas prestadoras de serviços contábeis para atender as entidades sem fins lucrativos.

- Identificar as dificuldades apresentadas pelas entidades sem fins lucrativos em relação à contabilidade.

1.3 Justificativa

A escolha do tema surgiu pela observação das dificuldades enfrentadas pelas entidades sem fins lucrativos para elaborarem a sua contabilidade, pois um grande número de entidades não consegue ter uma assessoria contábil (interna ou externa) para atender as suas necessidades em termos de contabilidade.

Outro fator que contribuiu para a escolha do tema é o grande crescimento destas entidades nos últimos 14 anos, segundo um estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA juntamente com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE (2004) revela que em 2002 havia 276 mil fundações e associações sem fins lucrativos no país, já em outra recente pesquisa elaborada pela Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais - ABONG (2009) confirma que em 2005, existia no Brasil cerca de 338 mil organizações sem fins lucrativos, no ano de 2009 estima-se este número em mais de 550 mil segundo a organização, Mapa do Terceiro Setor (2009).

Encontram-se na outra ponta as empresas prestadoras de serviços de contabilidade que tem em sua carteira de clientes um baixo número de entidades sem fins lucrativos, conforme números apresentados na pesquisa.

Esta demanda surgida com o crescimento nos últimos anos das entidades sem fins lucrativos (ver Quadro 1) acaba não tendo uma contrapartida da oferta de serviços contábeis por parte destes prestadores de serviços.

Diante desta realidade que indicam um universo expressivo de entidades sem fins lucrativos no Brasil, se faz necessário uma contrapartida de serviços contábeis que atendam esta demanda.

Com esta lacuna no mercado de assessoria contábil, as entidades sem fins lucrativos têm enfrentado dificuldades para efetuarem a contabilidade de suas entidades, pois mesmo o mercado possuindo inúmeros escritórios de serviços contábeis, tais entidades enfrentam uma baixa oferta por profissionais e organizações contábeis que disponibilizem os serviços necessários no campo da

contabilidade. Temos assim um conflito entre a lei de oferta e procura.

Todas essas dificuldades acabam colocando estas entidades de certa forma a margem da legislação, pois ao não cumprirem os requisitos básicos da contabilidade, torna-se omissas em sua prestação de contas, e para algumas destas entidades ocorre o corte de repasse de verbas e subvenções sociais, o que para muitas destas entidades é uma das poucas fontes de recursos para a viabilização de seus projetos.

Diante do exposto acredita-se que este trabalho possa contribuir para o levantamento das dificuldades enfrentadas por estas entidades, uma vez conhecida estas dificuldades, as partes envolvidas poderão buscar as soluções que venham ajudar estas entidades a superar suas dificuldades.

1.4 Procedimentos metodológicos

A pesquisa é a finalidade básica para a construção de um trabalho acadêmico. O pesquisador deve ter um procedimento metodológico definido para não se perder no seu objetivo. Por isso, a metodologia aplicada deve ser a de melhor compreensão possível.

Rudio (1992, p. 9) faz a seguinte colocação:

pesquisa, no sentido mais amplo, é um conjunto de atividades orientadas para a busca de um determinado conhecimento. A fim de merecer o qualificativo de científica, a pesquisa deve ser feita de modo sistematizado, utilizando-se para isso método próprio e técnicas específicas e procurando um conhecimento que se refira à realidade empírica.

Através da pesquisa bibliográfica buscamos reunir informações que embasaram todo o trabalho acadêmico desenvolvido na monografia, pois sem uma metodologia de pesquisa iremos reunir apenas dados que não serão capazes de transmitir aos destinatários as informações pesquisadas.

Inácio Filho (1994, p. 59) diz que:

podemos caracterizar a monografia como uma síntese de leituras, observações, reflexões e críticas desenvolvida de forma metódica e sistemática por um pesquisador que relata a um ou mais destinatários um determinado escrito que seja o resultado de suas investigações, as quais, por sua vez têm origem em suas inquietações acadêmicas.

O autor afirma ainda que, “uma pesquisa pode ser bibliográfica, de campo ou de laboratório (experimental).” No caso desta monografia, parte é em campo através de aplicação de questionários para coleta de dados, mas é relevante o fato de que a pesquisa bibliográfica seja necessária, pois é onde se busca a fundamentação teórica, que será posteriormente confrontada com a prática.

1.4.1 Metodologia aplicada

A metodologia utilizada na pesquisa é descritiva. Segundo Gil (2007, p. 42) “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis”. Dessa forma, a pesquisa procurou descrever o resultado do levantamento de dados entre as entidades sem fins lucrativos e os prestadores de serviços contábeis quanto à elaboração da contabilidade destas entidades.

Segundo Hermes (2007) “Em Contabilidade a pesquisa qualitativa é particularmente útil como uma ferramenta para determinar o que é importante para os clientes, qual é a razão desta importância, [...]”

A abordagem qualitativa neste trabalho se dá por meio da leitura e interpretação das informações coletadas junto às entidades sem fins lucrativos e nas empresas prestadoras de serviços contábeis.

Para o alcance do objetivo deste trabalho, que é o de buscar a identificação das dificuldades encontradas pelas entidades sem fins lucrativos em elaborar a sua contabilidade, bem como o porquê das empresas prestadoras de serviços contábeis não adicionar à sua carteira de clientes um número maior de entidades sem fins lucrativos, buscou-se informações através de materiais bibliográficos e pesquisa de campo.

Inicialmente foi coletado material bibliográfico pertinente ao assunto, buscando levantar literatura que versa sobre as entidades sem fins lucrativos, bem como legislação pertinente.

Em seguida foram aplicados dois questionários com a finalidade de coletar dados a fim de verificar a realidade destas organizações. Foram selecionados dois grupos de amostras, uma de trinta entidades sem fins lucrativos, e outra de trinta

empresas prestadoras de serviços contábeis, a fim de que haja equilíbrio no conjunto de dados coletados.

As amostras foram escolhidas tendo como primeiro critério a acessibilidade, e no levantamento para a escolha das entidades sem fins lucrativos buscou-se também uma forma de contemplar os diversos tipos de entidades existentes, mas observando um espaço geográfico delimitado, já que os questionários foram entregues em mãos. Dentro da amostra tivemos a seguinte composição de entidades: cinco congregações religiosas, onze associações de bairros, três associações profissionais, uma fundação, duas instituições de ensino, quatro clubes sociais, dois institutos filantrópicos e dois partidos políticos.

Quanto à escolha dos escritórios contábeis, o critério adotado foi o de distribuir os questionários aos estudantes do curso de Ciências Contábeis, já que a grande maioria trabalha em escritórios contábeis e assim houve uma facilidade de acesso as informações.

1.4.2. Análise e interpretação dos dados

Com os questionários respondidos, foram tabulados todos os dados e registrados. Construíram-se os gráficos para a extração das informações que deram base para elaboração de um diagnóstico com as principais causas apontadas pelos entrevistados quanto ao problema abordado neste trabalho.

O passo seguinte é a análise, interpretação e confrontação das informações geradas, já que foram aplicados dois questionários distintos, um para as entidades sem fins lucrativos e outro para as empresas prestadoras de serviços contábeis.

Marconi Lakatos (2007) descrevem que na análise o pesquisador observa os dados coletados, a fim de conseguir respostas as suas indagações, e procura estabelecer relações necessárias entre os dados obtidos e as hipóteses formuladas. Já a interpretação significa a exposição da compreensão do significado do material apresentado, em relação aos objetivos propostos e ao tema.

1.5. Delimitação da pesquisa

Esta pesquisa limitou-se somente a identificação das prováveis causas que implicam nas dificuldades enfrentadas pelas entidades sem fins lucrativos pesquisadas no período de 01 setembro a 15 de outubro de 2009. Esta pesquisa foi aplicada na amostra selecionada de cinco congregações religiosas, onze associações de bairros, três associações profissionais, uma fundação, duas instituições de ensino, quatro clubes sociais, dois institutos filantrópicos e dois partidos políticos, totalizando 30 entidades sem fins lucrativos, igualmente foram aplicados em uma amostra de 30 prestadores de serviços contábeis.

1.6. Estrutura do trabalho

A fim de apresentar este trabalho de forma organizada, o mesmo será estruturado em quatro capítulos.

O primeiro capítulo, denominado introdução, apresenta uma visão geral das entidades sem fins lucrativos, tema e problema, os objetivos da pesquisa (geral e específico), a justificativa, procedimento metodológico, metodologia aplicada, análise e interpretação de dados e a delimitação da pesquisa.

O segundo capítulo apresenta a fundamentação teórica, onde estão evidenciados os fundamentos teóricos deste trabalho.

O terceiro capítulo traz a apresentação e análise dos dados levantados.

O quarto capítulo é destinado para as conclusões da pesquisa e recomendações.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo iremos relatar as informações obtidas e consideradas essenciais para o conhecimento da área pesquisada. Descrevem-se os principais conceitos que caracterizam as entidades sem fins lucrativos, as normas contábeis e alguns aspectos da legislação brasileira aplicadas ao tema pesquisado.

2.1 Entidades sem fins lucrativos

Nesta subseção será feita uma abordagem sobre as principais características das entidades sem fins lucrativos, em que contexto social estão inseridas e também são apresentados dados estatísticos sobre o crescimento nos últimos anos destas organizações no Brasil.

2.1.1 Caracterização das entidades sem fins lucrativos

Para podermos entender as principais características das entidades sem fins lucrativos, é preciso primeiro localizar em que setor da sociedade estas entidades estão inseridas. Faz-se então necessário um breve relato sobre a sua origem, bem como sua evolução através do tempo.

Observa-se que, no Brasil, as entidades de interesse social têm origens de longa data, mas precisamente no período colonial, onde a igreja católica iniciou as primeiras obras filantrópicas, todavia, é por meio dos movimentos sociais de atitudes voluntárias que ocorre grande parte das intervenções de interesse humanitário.

Para Falconer (1999) as entidades sem fins lucrativos surgiram para atender a sociedade nas atividades culturais, esportivas, caritativas, educacionais, religiosas, etc. Estas entidades nasceram a partir da iniciativa de pessoas preocupadas com o bem estar do seu próximo, necessitando de recursos materiais, financeiros, tecnológicos e humanos, que na maioria das vezes são conseguidos

através de doações da população, empresas e outras vezes através de parcerias com o Estado e Agências de Cooperação. Essas doações nem sempre são efetuadas através de recursos financeiros, ocorrendo muitas vezes através de doações de outros materiais – gêneros alimentícios, remédios, materiais de construção, roupas, etc. – e também de recursos humanos através da prestação de serviços voluntários.

Estes materiais formarão o patrimônio da entidade, que deve ter uma estrutura administrativa para gerir este patrimônio para não comprometer a continuidade da entidade. Percebe-se diante do exposto, a ocorrência de eventos, que são fenômenos que transformam o patrimônio da organização e, portanto, geram os seus resultados, ainda que não econômicos ou financeiros.

Esses fenômenos decorrem das decisões dos gestores, que se referem, nesse caso, aos recursos financeiros recebidos e à aplicação em benefício da sociedade, gerando resultados para a instituição. E estes resultados só poderão ser medidos e avaliados se contabilizados corretamente.

De acordo com o Grupo de Institutos, Fundações e Empresas - GIFE (2009) as entidades sem fins lucrativos surgiram com a finalidade de ocuparem espaços não devidamente assistidos pelo setor público, ou seja, assistência social, saúde, educação, esporte, geração de renda e trabalho, que são áreas típicas de atuação governamental, e que constituem, igualmente, objetos de atuação das organizações sem fins lucrativos. Não surgiram para substituir o Estado em suas obrigações constitucionais, mas sim de complementar ações em que o Estado tem falhado.

As entidades sem fins lucrativos não estão chamando para si esta responsabilidade e nem querem substituir o estado, mas apenas serem uma força auxiliar, principalmente nas ações sociais onde o governo tem sérias dificuldades de atender a demanda exigida por um contingente cada vez maior de nossa sociedade.

Em seu trabalho Costa; Visconti (2001, apud BETTIOL JÚNIOR 2005, p. 26) declaram o seguinte:

Com o fim da ditadura militar e o restabelecimento do processo democrático no país, caracterizado pela pluralidade partidária, pelo aumento do número de entidades sindicais e pelo fortalecimento de movimentos sociais, abrem-se espaços para atuação cada vez mais presente das organizações do terceiro setor cujo número eleva-se rapidamente em face do crescimento das dificuldades socioeconômica à época no país.

As entidades sem fins lucrativos não são empresas públicas e nem privadas, elas possuem características jurídicas próprias; seu setor não é o privado, nem o

Estado. O meio onde estão inseridas é o chamado “Terceiro Setor”. Foi traduzido do inglês *Third Sector* e faz parte do vocabulário sociológico corrente nos Estados Unidos. No Brasil, começa a ser usado com naturalidade por diversos segmentos da sociedade a partir dos anos 90. (FERNANDES, 2002). Existe outro fator que deve ser considerado entre estes três setores da sociedade, (Estado, privado e terceiro setor), pois existe uma distinção que caracteriza o terceiro setor conforme especifica o Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado - MARE (1998, apud BETTIOL JÚNIOR 2005, p. 9):

Outro aspecto importante em relação às diferenças existentes entre as instituições que compõem os três setores da sociedade diz respeito à distinção entre as formas de propriedade, uma vez que as entidades que compõem o terceiro setor são dotadas de um tipo de propriedade que difere da propriedade pública e da propriedade privada: trata-se da propriedade pública não-estatal. A propriedade pública não-estatal é “[...] constituída por organizações sem fins lucrativos que não são propriedade de nenhum indivíduo ou grupo e estão orientadas diretamente para o atendimento do interesse público.

O Terceiro Setor é uma esfera composta de organizações não governamentais, sem fins lucrativos, criadas e mantidas pela ênfase na participação voluntária, num âmbito não governamental, dando continuidade às práticas da caridade, filantropia e expandindo o seu sentido para outros domínios. (RAMOS, 1999).

Na opinião de Falconer (1999), o terceiro setor nos anos noventa, surge como portador de uma nova e grande promessa: “[...] a renovação do espaço público, o resgate da solidariedade e da cidadania, a humanização do capitalismo e, se possível, a superação da pobreza.”

Há de se destacar as características das relações entre as instituições do terceiro setor – não governamental e não lucrativas e seus parceiros, no fornecimento de serviços conforme deixa registrado Fernandes (2002, p. 23):

Por outro lado, abre-se espaço na iniciativa particular para outras razões que não as do lucro. A segunda negação (sem fins lucrativos) faz referência a uma série de organizações e de ações cujos investimentos são maiores que os eventuais retornos financeiros. O que elas fazem é simplesmente caro demais para os mercados disponíveis. Museus, criação artística, devoção religiosa, pesquisa, serviços de saúde, de educação, de organização comunitária, de defesa de minorias, de apoio aos carentes, de mobilização da opinião pública etc. requerem recurso humanos e materiais que ultrapassam com frequência a capacidade de pagamento dos mais interessados.

Ainda segundo Fernandes (2002) os serviços públicos podem em parte, ser trabalhado pelas iniciativas particulares. E neste aspecto a filantropia vem criando

cada vez mais corpo e abrindo o campo dos interesses coletivos, como a saúde, educação etc.

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (CFC, 2004) descreve a filantropia como:

a figura da filantropia, abraçada como bandeira pelas entidades sem fins lucrativos, tem origens muito remotas no mundo grego, e quer dizer humanitarismo ou amor à humanidade. Este amor é traduzido em ações sociais diversas, visando ao bem-estar da comunidade como: saúde sanitária, qualidade habitacional, educação infantil, conscientização de coletividade, meio ambiente, etc. São os movimentos sociais, instituídos pela sociedade civil, os precursores das Entidades de Interesse Sociais propriamente ditas, tais como: associações, centros, fundações, institutos, etc. Nesse contexto, observa-se que se trata de ações sociais paralelas às do Estado, caracterizadas pela ausência de finalidade de lucro.

Drucker (2002, apud BETTIOL JÚNIOR 2005, p. 49) revela que os resultados obtidos através das ações do terceiro setor são em muito diferentes dos outros dois setores (público e privado):

As empresas fornecem bens e serviços. O governo controla. A tarefa de uma empresa termina quando o cliente compra o produto, paga por ele e fica satisfeito. O governo cumpre sua função quando suas políticas são eficazes. A instituição “sem fins lucrativos” não fornece bens ou serviços, nem controla. Seu “produto” não é um par de sapatos, nem um regulamento eficaz. Seu produto é um ser *humano mudado*. As instituições sem fins lucrativos são agentes de mudança humana. Seu “produto” é um paciente curado, uma criança que aprende um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio; isto é, toda uma vida transformada.

Até meados dos anos 50, eram normalmente as instituições religiosas que preenchiam os espaços deixados pelo Estado, onde recebiam para si a tarefa de transformar os apoios recebidos em serviços. Hoje em dia, esse chamamento envolve também as iniciativas particulares, formando organizações que trabalham em busca de um interesse coletivo.

Segundo Costa (1992. p. 09):

[...] uma entidade ou sociedade sem fins lucrativos é composta de empresas ou pessoas bastante motivadas em busca de soluções para a coletividade da qual fazem parte. Por isso que, em uma entidade sem fins lucrativos, o lucro representa um doente curado, uma criança alfabetizada, uma família assistida e toda uma comunidade transformada pela ação destas entidades.

No Brasil, assim como no mundo, existe um elevado número de organizações que compõem o universo das instituições sem fins lucrativos estando, portanto, inseridas no terceiro setor. Essas organizações apresentam como uma das características mais marcantes a heterogeneidade.

A Organização das Nações Unidas - ONU (2003 apud BETTIOL JÚNIOR, 2005, p. 35) cita os exemplos de organizações que compõem o terceiro setor:

- a) Hospitais, instituições de educação de nível superior, creches, escolas, serviços sociais, grupos ambientais etc. – provedores de serviços que podem receber pelos serviços prestados, mas não apresentam como finalidade produzir lucro;
- b) Organizações não governamentais que atuam na promoção do desenvolvimento econômico e/ou redução da pobreza em áreas menos desenvolvidas;
- c) Organizações de arte e cultura, incluído museus, centros de artes dramáticas, orquestras, corpo de baile e óperas, sociedades históricas e literárias;
- d) Clubes esportivos envolvidos em esporte amador, treinamento, condicionamento físico e competições;
- e) Grupos de defesa que trabalham na promoção de direitos civis e outros direitos, ou na defesa de interesses sociais e políticos gerais ou de grupos específicos de cidadãos;
- f) Entidades que possuem à sua disposição propriedades ou fundos e usam a renda gerada por esse patrimônio quer para fazer doações para outras organizações, quer para financiar seus próprios projetos e programas;
- g) Associações comunitárias étnico-culturais, associações baseadas em filiação e que oferecem serviços ou defendem os interesses dos membros de uma vizinhança em particular, comunidade etc.
- h) Partidos políticos;
- i) Clubes Sociais, incluindo clubes automotivos e clube de campo e que oferecem serviços e oportunidades de recreação para seus filiados e para a comunidade etc.
- j) Sindicatos, associações de profissionais e de classe que promovem e protegem o trabalho, os negócios ou interesses profissionais;
- k) Congregações religiosas, como paróquias, sinagogas, mosteiros, templos e santuários que promovem crenças religiosas e administram serviços e rituais religiosos.

Observando as bibliografias sobre o terceiro setor, é comum encontrar termos diferentes para se referir a estas organizações. Em geral são usadas denominações como “instituto”; “organizações sem fins lucrativos”; “entidade filantrópica”; “entidade de utilidade pública”; “entidade assistencialista”; “Oscip – organização da sociedade civil de interesse público”; “OS – organização social”. (Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais – ABONG, 2009).

Conforme o Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002) alterada pela Lei nº 10.825, de 22 de dezembro de 2003 define as associações, fundações, organizações religiosas e partidos políticos como as únicas formas jurídicas previstas na legislação para a constituição de entidades privadas sem fins lucrativos.

De acordo com informações da Rede de Informações para o Terceiro Setor -

RITS (2009), se tem uma difusão muito grande em relação às Organizações Não Governamentais - ONGs, são organizações comprometidas por causas sociais, com a sociedade civil, com movimentos sociais e transformação social, diferenciam-se das outras organizações sem fins lucrativos por estarem raramente voltadas para seus próprios membros. As ONGs começaram a se multiplicar aqui no Brasil a partir dos anos 80, este título de Organizações Não Governamentais – ONGs foi adotado para caracterizar determinados tipos de entidades a serviço dos grupos e movimentos populares, que, de modo quase invisível, haviam começado a atuar nas bases da sociedade. Vêem-se esses grupos geralmente ligados à defesa dos direitos humanos, da saúde, do meio ambiente, ou seja, às questões de sobrevivência humana.

2.1.2 Crescimento das entidades sem fins lucrativos

Um estudo organizado pelo Grupo de Institutos, Fundações e Empresas - GIFE (2009) relata as duas mais recentes pesquisas sobre a dimensão e perfil do terceiro setor no Brasil, apesar de diferenças estatísticas, evidenciam o crescimento do número de organizações do setor sem fins lucrativos em nosso país.

A pesquisa intitulada de FASFIL – As Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos no Brasil – de autoria do IBGE, IPEA, GIFE e ABONG (2004), mostra um crescimento de 157%, passando de 107 mil, em 1995, para 276 mil, em 2002. Dessas 276 mil, 171 mil (62%) foram criadas a partir de 1990. O estudo identificou a existência de mais de 500 mil organizações sem fins lucrativos registradas no CEMPRES – Cadastro Central de Empresas do IBGE. Dessas, descartou organizações a serviço de interesses corporativos, a exemplo de sindicatos, condomínios, partidos políticos, cartórios e clubes, entre outros.

Já a pesquisa com dados divulgados no início de 2006 sobre um estudo do Programa de Voluntários das Nações Unidas (UNV) em parceria com *The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies* (1999), instituição norte-americana que estuda as organizações sem fins lucrativos no mundo, revela um crescimento de

71% do setor sem fins lucrativos no Brasil em sete anos (de 1995 a 2002), passando de 190 mil para 326 mil.

Até então a única referência estatística sobre a dimensão do Terceiro Setor no Brasil era a de uma organização internacional, a *Global Civil Society – Dimensions of the Nonprofit Sector*, de Leilah Landim, em parceria com The Johns Hopkins *Comparative Nonprofit Sector Project*, de 1999, com dados a respeito de 1995. Esta pesquisa apontava 220 mil organizações sem fins lucrativos no Brasil em 1995. A divergência de números entre as duas pesquisas acontece por uma das pesquisas ter excluído as organizações sem fins lucrativos, mas com interesses corporativos. As pesquisas realizadas pelo Grupo de Institutos, Fundações e Empresas - GIFE (2009) também buscaram saber a representatividade econômico-financeira destas entidades no cenário brasileiro. Os números extraídos foram os seguintes:

A Fasfil revela que as 276 mil organizações sem fins lucrativos empregam 1,5 milhão de assalariados, o que corresponde a 5,5% dos empregados de todas as organizações formalmente registradas no País. Aproximadamente 77% delas não contam com nenhum trabalhador remunerado, enquanto que cerca de 2,5 mil entidades (1% do total) absorvem quase 1 milhão de trabalhadores. A média de remuneração dos trabalhadores nas organizações sem fins lucrativos era de 4,5 salários mínimos mensais, ligeiramente superiores à média dos assalariados das empresas em geral (públicas, privadas lucrativas e não-lucrativas), que era de 4,3 salários por mês. A pesquisa da Johns Hopkins Center for Civil Society Studies, de 1999, com base em dados de 1995, falava em 1 milhão de pessoas empregadas (excluindo as organizações de origem religiosa). [...]

Segundo o estudo do Programa de Voluntários das Nações Unidas - UNV, em parceria com *The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies*, destaca ainda que o setor representa 5% do PIB nacional, uma participação superior a de muitos setores expressivos da economia brasileira, como por exemplo, a indústria de extração mineral (petróleo, minério de ferro, gás natural, carvão, entre outros), e maior que a de 22 Estados brasileiros (só ficando atrás dos estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul e Paraná).

Falconer (1999) descreve que diante desta realidade o Estado começa a reconhecer que o Terceiro Setor acumula capital, recursos diversos, experiências e conhecimentos sobre formas inovadoras de enfrentamento das questões sociais, que as qualificam como interlocutores e parceiras das políticas governamentais. Pois se antes os números eram tímidos para o terceiro setor, a realidade aponta agora para números expressivos que não podem mais serem ignorados dentro do cenário

nacional.

A política adotada por estas entidades faz Ramos (1999, 31- 32) salientar em seu trabalho o seguinte:

[...] destacou a maneira das organizações da sociedade civil obter recursos: não apenas com doações voluntárias, mas também por meio de parcerias, possibilitando às empresas privadas e públicas a contratação dos serviços de entidades não lucrativas. A ação das ONGs, como auxílio a organização comunitária e à execução de projetos, é a motriz do terceiro princípio: o de interação entre a sociedade e o Estado.

Segundo Falconer (1999) finalmente, o setor empresarial foi um dos grandes responsáveis por erguer a bandeira e trazer a público à promessa do Terceiro Setor. Cidadania empresarial é um termo que tem sido utilizado para descrever o papel de responsabilidade social e ambiental das empresas. Não se trata exclusivamente de filantropia, no sentido de caridade desinteressada, mas sim de investimento estratégico. Ainda segundo o mesmo autor, existe um comportamento de aparência altruísta, como a doação a uma organização sem fins lucrativos, que atende também a interesses (mesmo que indiretos) da empresa, como a contribuição à formação de uma imagem institucional positiva ou o fortalecimento de mercados consumidores futuros.

Falconer (1999) continua declarando que:

Na defesa de seu próprio interesse, empresas adotam a prática de apoiar atividades como projetos de proteção ambiental, promoção social no campo da educação e saúde, dentre outros. O envolvimento de empresas se realiza tipicamente através de doações de recursos, da operação direta de programas, ou através de relações genericamente denominadas “parcerias” com organizações da sociedade civil.

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2004, p. 25) ainda coloca o seguinte:

Nesse contexto, começam a aparecer mais fortemente os fundos governamentais para apoio aos projetos sociais das ONGs, surgindo assim exigências de planejamento e controle de recursos, temas não-familiares ao perfil dos dirigentes dessas organizações, que se caracterizam por possuírem formação concentrada na área social.

A Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais - ABONG (2009) alerta em uma pesquisa sobre as entidades sem fins lucrativos no Brasil sobre a precariedade de muitas destas entidades, o que leva a estas entidades não possuírem recursos para custearem um serviço de contabilidade que venha ao encontro dos preceitos descritos na legislação.

Ainda segundo a mesma associação:

O crescimento do número de organizações, bem como sua diversificação, são reflexos da democracia brasileira, mas o resultado da pesquisa demanda um olhar atento sobre suas especificidades e não pode ser considerado bom ou ruim a priori. Além disso, é preciso considerar o alto nível de precariedade deste crescimento, considerando hoje as frágeis formas de financiamento dos trabalhos destas organizações. (<http://www.abong.org.br/final/caderno2.php?cdm=19145>.)

Este crescimento não esperado das entidades sem fins lucrativos veio mostrar que o setor prestador de serviços contábeis no Brasil não conseguiu acompanhar na mesma proporção desse crescimento.

Em seu trabalho de conclusão de curso, Cordeiro (2001, p. 38) aponta em sua pesquisa junto às associações de bairro que, 91% das entidades apesar de terem mais de 10 anos de existência não utilizavam a contabilidade convencional na gestão de suas entidades, 52% entendiam como “contabilidade” apenas o controle interno dos gastos e recursos e 75% das entidades não utilizavam nenhum relatório ou demonstração contábil.

Ao projetarmos hipoteticamente estes percentuais a nível nacional onde temos segundo a Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais – ABONG (2009), cerca de 500 mil entidades sem fins lucrativos, e que de acordo com Bettiol Júnior (2005 p. 38) 77,1% destas entidades são de “associações” teríamos aqui aproximadamente 375 mil entidades sem fins lucrativos que não utilizam nenhum relatório contábil. Somado a isto ainda temos o fator de crescimento das organizações e profissionais contábeis no Brasil, que não tem conseguido crescer na mesma escala.

O Quadro 1 demonstra o crescimento das entidades sem fins lucrativos e também no mesmo período o das organizações e profissionais contábeis.

Quadro 1 – Crescimento das entidades sem fins lucrativos, e as organizações e profissionais contábeis.

Período	Profissionais Contábeis	Organizações Contábeis	Total	Entidades sem fins lucrativos
2005	390.329	65.148	455.477	338.000
2008	405.553	69.380	474.933	500.000
Percentual	3,90%	6,50%	4,27%	47,93%

Fonte: Adaptado do Conselho Federal de Contabilidade (2009).

<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=64>.

Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais – ABONG (2009).

<http://www.abong.org.br/final/caderno2.php?cdm=19145>.

Com os números apresentados no Quadro 1 verificamos o conflito existente entre o percentual de crescimento das entidades sem fins lucrativos com os da área contábil. E esta proporção fica mais crítica quando lembramos que esta oferta da área contábil ainda será dividida com mais dois outros setores (primeiro e segundo setor). Enquanto tivemos 1% de média anual para crescimento da área contábil, as entidades sem fins lucrativos obtiveram no mesmo período uma média de 12% de crescimento anual. Isto reflete com bastante realidade o porquê da pouca oferta de serviços contábeis para as entidades sem fins lucrativos, pois o baixo crescimento do setor contábil não tem acompanhado a demanda do mercado. Vemos que na realidade houve uma retração na oferta de serviços contábeis, pois esta taxa de crescimento ficou abaixo do próprio PIB do país.

2.2 Conceitos de entidades sem fins lucrativos

Nesta subseção serão descritos os conceitos que dão forma jurídica as entidades e os conceitos contábeis que normatizam e dá forma a contabilidade elaborada por estas entidades.

2.2.1 Conceitos jurídicos

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social (2004, p. 37) define as entidades sem fins lucrativos como:

As entidades sem fins lucrativos são pessoas jurídicas de direito privado reguladas, quanto à sua criação e funcionamento, pelo Código Civil. Como reconhecimento da atuação dessas pessoas jurídicas, o poder público lhes concede benefícios como a imunidade e a isenção de tributos, além da concessão de títulos como de utilidade pública, registro e certificado nos conselhos de assistência social e de organização da sociedade civil de interesse público.

De acordo com Petrelli (2003) uma das dúvidas mais freqüentes dos dirigentes de entidades sem fins lucrativos (incluídas aí as fundações, associações e

sociedades civis), é quanto à lei é aplicável à contabilidade das instituições que administram.

O Código Civil Brasileiro (2002), refere-se a essas organizações, definindo-as como: “organizações destinadas a fins de interesse coletivo, como as sociedades e as fundações, e que obedecerão à lei do estado em que se constituírem”.

O Código Civil Brasileiro de 1916 trouxe alguns tópicos sobre a regulamentação da forma de registro das sociedades e das associações civis e das fundações, definindo que o ministério público velaria pelas fundações perante os interesses da sociedade.

Esta definição continuou sendo mantida pela Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002 que instituiu o Código Civil (2002), alterada pela Lei 10.825 de 22 de dezembro de 2003 que diz em seu texto, “são pessoas jurídicas de direito privado: as associações, as fundações, as organizações religiosas e os partidos políticos”.

a) Associações

O Código Civil (2002) lista as principais características que devem ser observadas pelas associações, pois são estas características que irão conceder o “status” jurídico de associação. O Código Civil (2002) em seu art. 53 define os itens abaixo para caracterizar uma associação:

- Sem fim lucrativo ou intenção de distribuir o resultado;
- patrimônio formado por contribuições de seus membros;
- objetivo: para fins culturais, educacionais, esportivos, recreativos, morais, religiosos, etc.

Ainda de acordo com o Código Civil (2002) as associações devem observar em seus estatutos os artigos que regem as associações e definem o seguinte:

Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.

Art. 55. Os associados devem ter iguais direitos, mas o estatuto poderá instituir categorias com vantagens especiais.

Art. 56. A qualidade de associado é intransmissível, se o estatuto não dispuser o contrário.

b) Fundações

Outro tipo de entidades sem fins lucrativos definido pelo Código Civil (2002) são as fundações e diferem em sua constituição das associações, organizações religiosas e partidos políticos, algumas de suas principais características são as seguintes:

- os fins, os meios próprios e os interesses são estabelecidos pelo fundador;
- seus fins são perenes e imutáveis;
- o patrimônio é fornecido pelo instituidor; e
- as resoluções são delimitadas pelo instituidor.

Para poder constituir uma fundação os seus idealizadores devem observar os artigos do Código Civil (2002) que exige as definições descritas nos artigos 62, 63, 64 e 65.

No art. 62 estão definidos os seguintes critérios, para criar uma fundação: “o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser a maneira de administrá-la” (Código Civil 2002). Enquanto nas associações não temos nenhuma restrição quanto ao seu objetivo, o mesmo não ocorre com as fundações que em seu parágrafo único do art. 62 diz:

“Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência” (Código Civil 2002).

Para a formação do patrimônio de uma fundação o Código Civil (2002) criou mecanismos de segurança para a preservação do patrimônio colocado pelos seus instituidores a disposição da fundação, e este mecanismo de segurança se dão através dos art. 63, 64 e 65:

Art. 63. Quando insuficientes para constituir a fundação, os bens a ela destinados serão se de outro modo não dispuser o instituidor, incorporados em outra fundação que se proponha a fim igual ou semelhante.

Art. 64. Constituída a fundação por negócio jurídico entre vivos, o instituidor é obrigado a transferir-lhe a propriedade, ou outro direito real, sobre os bens dotados, e, se não o fizer, serão registrados, em nome dela, por mandado judicial.

Art. 65. Aqueles a quem o instituidor cometer a aplicação do patrimônio, em tendo ciência do encargo, formularão logo, de acordo com as suas bases (art. 62), o estatuto da fundação projetada, submetendo-o, em seguida, à aprovação da autoridade competente, com recurso ao juiz.

E o Código Civil (2002) salienta ainda no parágrafo único do art. 65 “Se o estatuto não for elaborado no prazo assinado pelo instituidor, ou, não havendo prazo, em cento e oitenta dias, a incumbência caberá ao Ministério Público”.

Enquanto nas associações não ficou definido um órgão diretamente responsável por sua fiscalização e zelo, para as fundações o código civil define o ministério público para a incumbência de velar pelas fundações conforme o texto dos artigos 66 e 69:

Art. 66. Velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas.

Art. 69. Tornando-se ilícita, impossível ou inútil à finalidade a que visa à fundação, ou vencido o prazo de sua existência, o órgão do Ministério Público, ou qualquer interessado, lhe promoverá a extinção, incorporando-se o seu patrimônio, salvo disposição em contrário no ato constitutivo, ou no estatuto, em outra fundação, designada pelo juiz, que se proponha a fim igual ou semelhante.

E para que estas entidades venham a se revestir de uma personalidade jurídica, o Código Civil (2002) elenca a partir do art. 45 onde nasce a entidade.

Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

Art. 46. O registro declarará:

I - a denominação, os fins, a sede, o tempo de duração e o fundo social, quando houver;

II - o nome e a individualização dos fundadores ou instituidores, e dos diretores;

III - o modo por que se administra e representa, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente;

IV - se o ato constitutivo é reformável no tocante à administração, e de que modo;

V - se os membros respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais;

VI - as condições de extinção da pessoa jurídica e o destino do seu patrimônio, nesse caso.

Vemos aqui a lei instituindo as entidades em sua forma jurídica, e ao mesmo tempo temos a lei criando mecanismos para a fiscalização destas entidades quanto ao cumprimento de seus objetivos especificados em seus estatutos e a aplicação correta dos recursos geridos por estas organizações.

De acordo com Silva (2004, p. 7):

Velar pelas fundações, de acordo com decisão do STF (RE 44.384-SP, publicada na Revista dos Tribunais, v. 299, p. 735 e seguintes), “significa exercer toda atividade fiscalizadora, de modo efetivo e eficiente, em ação contínua e constante, a fim de verificar se realizam os seus órgãos dirigentes proveitosa gerência da fundação, de modo a alcançar, da forma mais completa, a vontade do instituidor”. Ainda têm-se outros Órgãos igualmente fiscalizadores e guardadores fiéis dos preceitos jurídicos pelas quais foram criadas estas entidades. Entre os principais está o Conselho

Federal de Contabilidade que estabelece as normas e critérios pelas quais estas entidades deverão prestar contas de suas atividades.

Há ainda outros órgãos públicos que fiscalizam estas organizações, mas entre todos, o principal é a própria sociedade que é a maior interessada na atuação responsável e correta das entidades sem fins lucrativos.

O IPEA (1998) define assim a responsabilidade da sociedade em relação às entidades, “A expansão e fortalecimento do terceiro setor é responsabilidade, em primeiro lugar, da própria sociedade, a qual deve instituir mecanismo de transparência e responsabilização capazes de ensejar a construção de sua auto-regulação”

2.2.2 Conceitos Contábeis

Iudícibus, Martins e Gelbcke. (2003, p. 48), definem a “Contabilidade como um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização”. O objeto da entidade que é medido para que sejam geradas estas demonstrações é o Patrimônio, e com a sua mutação geram dados que serão transformados em informações.

A lei nº 9.790/99 que "Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, [...]" e sua regulamentação reforça de como a legislação deve servir de parâmetro e de referência para a contabilidade das entidades sem fins lucrativos, uma vez que as demonstrações contábeis que a lei 9.790/99 exige das entidades têm suas estruturas estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade. A mesma lei exige e obriga que no estatuto das referidas entidades haja a observância dos Princípios Fundamentais da Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade (art. 4º, VII, a).

O CFC traz em seu manual a seguinte regulamentação:

A regulamentação como orientação básica para registro contábil e evidência das transações praticadas pelas Entidades de Interesse Social, foi disciplinada pelo Conselho Federal de Contabilidade por meio das NBCs T 10.4 e 10.19, que segregaram essas entidades em fundações e entidades sem fins lucrativos. Tanto a NBC T 10.4 quanto a NBC T 10.19 devem ser aplicadas para Fundações e Entidades de Interesse Social e, em especial, os itens 10.4.1.2 e 10.4.5.2, relativos às fundações, e os itens 10.19.1.6, 10.19.2.5, 10.19.2.6 e 10.19.3.2, relativos às entidades sem fins lucrativos. (Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social. CFC, 2003).

<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=60&codConteudo=227>.

A NBC T 10 alterada pela NBC T 10.19 irá reger as entidades sem fins lucrativos e estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros dos componentes, de variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em nota explicativa das entidades sem finalidades de lucros. CFC (2001)

Ainda de acordo com a resolução NBC T 10 alterada pela NBC T 10.19, o CFC (2001) determina que as fundações devam seguir os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como todas as normas brasileiras de contabilidade e suas interpretações técnicas e comunicados técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade e todas as suas alterações.

De acordo com o CFC (2001) o registro contábil para as fundações tem características próprias e por isso são orientadas as seguintes instruções:

As Fundações devem constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas com base em estimativas de seus prováveis valores de realização e baixar os prescritos, incobráveis e anistiados. As doações e contribuições para custeio são contabilizadas em conta de receita. As doações e subvenções patrimoniais são contabilizadas no patrimônio social. As receitas de doações e contribuições para custeio são consideradas realizadas quando da emissão de nota de empenho ou da comunicação dos doadores, conforme o caso, devendo ser apropriadas, em bases mensais, de acordo com os períodos a serem beneficiados, quando estes forem identificáveis. (Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social. CFC, 2003).

<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=60&codConteudo=227>

2.3 Demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis são os documentos gerados pela contabilidade que irão evidenciar as mutações do patrimônio da entidade em um determinado período de tempo.

Olak (1996) descreve o que deve conter as demonstrações contábeis das entidades sem fins lucrativos:

As demonstrações contábeis devem conter um conjunto mínimo de informações que possibilite o conhecimento e análise da entidade. As informações que são elaboradas para a prestação de contas ao governo necessariamente não são as mesmas informações que a diretoria ou os associados necessitam e vice-versa.

Além da elaboração do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício, o Decreto 3.100/99, que Regulamenta a Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, em seu art. 11, acrescentou a esses demonstrativos a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (alterado pela lei 11.638/07) que substitui pela Demonstração de Fluxo de Caixa.

Estas demonstrações são tipicamente de contabilidade comercial e possuem estrutura definida na lei 6.404/76 e suas alterações e na NBC T 3 que continua em vigor sem nenhuma alteração até a data de 01 Out. 2009, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), sendo que a NBC T 10 alterada pela NBC T 10.19 faz adaptações na estrutura destes demonstrativos para o caso específico das fundações de direito privado. Partindo desta premissa todas as entidades sem fins lucrativos devem elaborar suas demonstrações contábeis de forma a atender tanto ao governo como aos outros usuários destas informações.

Quanto à divulgação das demonstrações contábeis, a NBC-T-6 (sem nenhuma alteração até a data de 01 Out. 2009) orienta que as organizações façam “a publicação das demonstrações contábeis na imprensa, oficial ou privada, em qualquer das suas modalidades;” podendo também se feito em remessas diretamente aos interessados (conselho fiscal, fornecedores, órgãos fiscalizadores e reguladores, associações de classe, etc.) e de notas explicativas (textos claros, simples e objetivos). Hendriksen e Breda (1999, p. 515) observam que, “a quantidade de informação a ser divulgada depende, em parte, da sofisticação do leitor que a recebe”.

De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade N.º 837/99 que aprova a NBC T 10 alterada pela NBC T 10.19. Esta NBC T inicia com os critérios e procedimentos para as fundações que de acordo com as disposições gerais da resolução, destaca o seguinte:

Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registros contábeis e de estruturação das demonstrações contábeis das Fundações. Estas são organizações destinadas a fins de interesse coletivo (art. 11 da Lei de Introdução ao Código Civil e art. 16 e outros do Código Civil) e podem ser “fundação pública de natureza jurídica de direito público” ou “pessoas jurídicas de direito privado”. São compostas por uma coletividade humana organizada, e, como tais, são entidades econômicas, com existência distinta de cada um dos indivíduos ou entidades que as compõem, com capacidade jurídica para exercer direitos e obrigações patrimoniais, econômicos e financeiros.

Para as demonstrações contábeis, o CFC praticamente estabelece as mesmas exigências e critérios definidos para as entidades com fins lucrativos, alterando apenas algumas nomenclaturas, uma pequena mudança na estrutura e alguns conceitos, a NBC T 3 (sem alterações até 01 Out. 2009) irá normatizar esta questão quanto às entidades sem fins lucrativos, definindo que as demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas fundações são as seguintes: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstração de Fluxo de Caixa.

2.3.1 Demonstrações contábeis obrigatórias

As demonstrações contábeis são o produto da contabilidade realizada para todas as personalidades jurídicas brasileiras, no entanto para as entidades sem fins lucrativos algumas destas demonstrações não são obrigatórias.

a) Balanço Patrimonial

No Balanço Patrimonial, o Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social (CFC, 2004) provocam mudanças em duas contas patrimoniais, sendo a conta capital substituída pela de Patrimônio

Social e a conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados pela de Superávits ou Déficits Acumulados.

b) Demonstração do Resultado do Exercício

Na Demonstração do Resultado, o Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social (CFC, 2004) iniciam as mudanças em sua designação, alterando para Demonstração do Superávit ou Déficit, a qual deve evidenciar a composição do resultado de um determinado período. Além dessa alteração, a mesma norma também exige que onde houver na estrutura da Demonstração do Superávit ou Déficit, a expressão resultado ou prejuízo, estas devem ser substituídas pela expressão superávit ou déficit.

c) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Para a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, o Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social (CFC, 2004) estabelece alterações apenas nas nomenclaturas, ficando como Demonstração das Mutações do Patrimônio Social e altera também as contas que expressam a palavra resultado e prejuízo, ficando como superávit e déficit respectivamente. O CFC dispensa as fundações da elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, por esta já está incluída na Demonstração das Mutações do Patrimônio Social.

e) Demonstração de fluxo de caixa

Na Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos o Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social (CFC, 2004) alterado pela lei 11638/07, a alteração substitui pela demonstração de fluxo de caixa que é um instrumento de controle financeiro recomendável a todas as Entidades de Interesse Social.

d) Notas explicativas

Para completar as Demonstrações Contábeis e esclarecer dúvidas que tenham surgido quando da leitura dos números registrados nas demonstrações contábeis o CFC através da Resolução CFC N.º 837/99, alterada pela da Resolução CFC n.º 877/00, determina que sejam complementadas por notas explicativas que contenham, pelo menos, as seguintes informações:

- a) o resumo das principais práticas contábeis;
- b) os critérios de apuração das receitas e das despesas, especialmente com gratuidades, doações, subvenções, contribuições e aplicações de recursos;
- c) as contribuições previdenciárias relacionadas com a atividade assistencial devem ser demonstradas como se a entidade não gozasse de isenção, conforme normas do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS);
- d) as subvenções recebidas pela entidade, a aplicação dos recursos e as responsabilidades decorrentes dessas subvenções;
- e) os fundos de aplicação restrita e responsabilidades decorrentes desses fundos;
- f) evidenciação dos recursos sujeitos a restrições ou vinculações por parte do doador;
- g) eventos subseqüentes à data do encerramento do exercício que tenham, ou possa vir a ter efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da entidade;
- h) as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;
- i) informações sobre os tipos de seguro contratados;
- j) as entidades educacionais, além das notas explicativas, devem evidenciar a adequação das receitas com as despesas de pessoal, segundo parâmetros estabelecidos pela lei das Diretrizes e Bases da Educação e sua regulamentação.
- k) as entidades beneficiadas com isenção de tributos e contribuições devem evidenciar, em Notas Explicativas, suas receitas com e sem gratuidade de forma segregada, e os benefícios fiscais gozados. (CFC, 2009).

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>.

2.3.2 Divulgação das demonstrações contábeis

Quanto à divulgação das demonstrações contábeis NBC T 6 (sem alterações até 01 Out. 2009) define as regras para que as fundações divulguem as suas demonstrações contábeis.

Para as notas explicativas o CFC estabelece de que forma e conteúdo deve constar nas notas explicativas elaboradas pelas fundações:

- As notas explicativas devem incluir informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social, tais como:
- a) as principais atividades desenvolvidas pela Fundação;
 - b) as principais práticas contábeis adotadas;

- c) os investimentos relevantes efetuados no período e os anteriormente existentes;
- d) a origem e natureza das principais doações e outros recursos de valor significativo;
- e) os detalhes dos financiamentos em longo prazo;
- f) os detalhes das contingências na data do encerramento do exercício e dos prováveis efeitos futuros. (Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social. CFC, 2003).

<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=60&codConteudo=227>

De acordo com Silva (2004), estas normas também se destinam a orientar o atendimento às exigências legais sobre procedimentos contábeis a serem cumpridos pelas pessoas jurídicas de direito privado sem finalidade de lucro, especialmente entidades beneficentes de assistência social (Resolução 877/00 do CFC) para emissão do certificado de entidade de fins filantrópicos, de competência do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

A NBC T 10 alterada através da NBC T 10.19 acrescenta que:

As entidades sem finalidade de lucro são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízos são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.

As entidades sem finalidade de lucros exercem atividades assistenciais, de saúde, educacionais, técnico-científicas, esportivas, religiosas, políticas, culturais, beneficentes, sociais, de conselhos de classe e outras, administrando pessoas, coisas, fatos e interesses coexistentes e coordenados em torno de um patrimônio com finalidade comum ou comunitária. Essas entidades são constituídas sob a forma de fundações públicas ou privadas, ou sociedades civis, nas categorias de entidades sindicais, culturais, associações de classe, partidos políticos, ordem dos advogados, conselhos federais, regionais e seccionais de profissões liberais, clubes esportivos não-comerciais e outras entidades enquadradas no conceito do item 10.19.1.4.[...] Por se tratar de entidades sujeitas aos mesmos procedimentos contábeis, devem ser aplicadas, no que couber, as diretrizes da NBC T 10.4 – Fundações e NBC T 10.18 – Entidades Sindicais e Associações de Classe. (CFC, 2003).

<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=60&codConteudo=227>.

Para o registro contábil o CFC determina que as receitas e despesas devam ser reconhecidas, mensalmente, respeitando os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial os Princípios da Oportunidade e da Competência.

O Manual de Procedimentos Contábeis e Prestação de Contas das Entidades de Interesse Social elaborado pelo CFC (2004) orientam as entidades sem fins lucrativos para constituir provisão em montante suficiente para cobrir as perdas esperadas, com base em estimativas de seus prováveis valores de realização, e baixar os valores prescritos, incobráveis e anistiados. As doações, subvenções e contribuições para custeio são contabilizadas em contas de receita. As doações, subvenções e contribuições patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, são contabilizadas no patrimônio social. As receitas de

doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil.

Ainda de acordo com o manual os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, superávit ou déficit, de forma segregada, quando identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social, técnico-científica e outras, bem como, comercial, industrial ou de prestação de serviços.

As receitas de doações, subvenções e contribuições recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias segregadas das demais contas da entidade.

O valor do superávit ou déficit do exercício deve ser registrado na conta Superávit ou Déficit do Exercício enquanto não aprovado pela assembléia dos associados e após a sua aprovação, deve ser transferido para a conta Patrimônio Social. (CFC, 2003).

<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=60&codConteudo=227>.

Ainda com relação às demonstrações contábeis o CFC (2009) reforça os critérios que devem ser utilizados pelas entidades sem fins lucrativos através das normas contábeis NBC T 3, NBC T 6 e NBC T 10.19 que dá às seguintes instruções:

As demonstrações contábeis que devem ser elaboradas pelas entidades sem finalidade de lucros são as determinadas pela NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis, e a sua divulgação pela NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis. Na aplicação das normas contábeis, em especial a NBC T 3, a conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, integrante do grupo Patrimônio Líquido, e a conta Lucros ou Prejuízos Acumulados por Superávit ou Déficit do Exercício. (CFC, 2009).

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>.

As entidades sem fins lucrativos ainda são regidas através de legislações dos conselhos de assistência social, seja ele federal, estadual ou municipal, cada qual determina as orientações que deverão ser seguidas pelas entidades, para que possam usufruir das subvenções sociais destinadas a financiar os projetos sociais proposto por cada entidade sem fins lucrativos. E um dos principais requisitos é a elaboração das demonstrações contábeis conforme consta na resolução nº 177, de 10 de agosto de 2000 do Conselho Federal de Assistência Social:

Art. 4º - São documentos necessários ao encaminhamento do pedido de concessão ou renovação de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos:

[...] VI - balanços patrimoniais dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade;

VII - demonstrativos do resultado dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade;

VIII - demonstração de mutação do patrimônio, das origens e aplicações de recursos dos três exercícios anteriores aos da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade;

IX - notas explicativas, evidenciando o resumo das principais práticas contábeis e os critérios de apuração do total das receitas, das despesas, das gratuidades, público alvo beneficiado com atendimento gratuito, doações, aplicações de recursos, bem como da mensuração dos gastos e despesas relacionadas com projetos assistenciais;

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, Certificado Estadual de Utilidade Pública e o Certificado Municipal de Utilidade Pública é que irão habilitar as entidades sem fins lucrativos junto ao setor público, para apresentarem os seus projetos sociais, e é através da análise destes projetos que as subvenções sociais serão liberadas para que as entidades possam com estes recursos viabilizar os seus projetos.

Em seu artigo Petrelli (2003) salienta a questão permanente de indagação, na mídia e nos tribunais, tem sido a discussão sobre as entidades beneficentes de assistência social e o direito de usufruir a imunidade constitucional de impostos e contribuições sociais.

A Constituição Federal Brasileira de 1988 vetou ao poder público instituir tributos as entidades sem fins lucrativos, mas para que essas possam gozar das isenções e imunidades tributárias outorgadas pela carta magna, são obrigadas a preencherem os requisitos estabelecidos pelo Código Tributário Nacional em seu artigo 150 letra “c”, um desses requisitos diz respeito diretamente à contabilidade das entidades aqui estudadas, que em seu texto diz, [...] “manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.”

O Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) também assegura as entidades sem fins lucrativos isenção da contribuição patronal conforme o art. 209 do Decreto nº 3.048, de 6/5/1999.

Podemos concluir a partir do material apresentado que as entidades sem fins lucrativos têm legislações específicas para que possam fundamentar as suas ações, então se reforça aqui a importância da contabilidade para estas entidades, pois podem representar não apenas uma fonte de recursos, mas também outros

benefícios resguardados em leis especificamente criadas para estas entidades que têm em sua essência o caráter de filantropia.

Sendo assim tornou-se importante que a contabilidade destas instituições forneça o suporte suficiente para que não ocorra o descredenciamento do “status” de organização com fins filantrópicos.

Outro ponto a ser considerado relevante é o de que os colaboradores das entidades sem fins lucrativos devem entender e conhecer o que efetivamente significa sem fins lucrativos, pois somente assim a contabilidade poderá resgatar e refletir a real aplicação dos gastos com o objetivo de manter a ausência de lucro, e muitas dessas entidades têm o caráter de filantropia, palavra esta que tem o significado nobre de “amor a humanidade” segundo definição dos dicionários de língua portuguesa. E é este “amor a humanidade” que deve ser o objetivo maior a ser alcançado, através de ações que possam traduzir esta expressão abstrata em uma realidade objetiva, onde os interesses da coletividade superam os interesses individuais.

2.4 Prestadores de serviços contábeis

Nesta subseção iremos descrever alguns conceitos que possam caracterizar as organizações contábeis, que também foi objeto de pesquisa deste trabalho e que tem uma relevância fundamental no contexto da sociedade brasileira.

Os escritórios contábeis são pessoas jurídicas de direito privado, registrados nos conselhos regionais de contabilidade e atuam na área de prestação de serviços contábeis. Seu quadro de funcionários é composto de profissionais de contabilidade e também profissionais de outras áreas tais como, direito, recursos humanos, etc.

O SEBRAE (2009) faz a seguinte descrição de um escritório de contabilidade:

A contabilidade é um trabalho minucioso que atua nas áreas fiscal, tributária e trabalhista; exigindo muita análise e tempo. Por isso, a maioria das empresas contrata firmas ou escritórios contábeis para prestar-lhes esses serviços especializados, pois são menos oneroso que manter profissionais de contabilidade habilitados no seu quadro de pessoal, principalmente as pequenas organizações.

<http://www.sebrae.com.br/momento/quero-abrir-um-egocio/defina-negocio/ideias>

Os escritórios contábeis, além da elaboração da contabilidade muitas vezes também são os responsáveis pelos pagamentos de tributos, resoluções de problemas de quadro de funcionários, atuam como preposto nos processos onde o seu cliente configura como umas das partes, e ainda representam os seus clientes perante os órgãos públicos e cumprem muitas outras tarefas para a satisfação de seu cliente.

O serviço tem como objetivo a satisfação de um desejo ou suprimento de uma necessidade. É por isso que, como elementos difíceis de medir, provar ou sentir, os serviços devem ser "vendidos" ao consumidor como algo confiável, e a confiabilidade é um dos requisitos fundamentais na contabilidade.

Ainda de acordo com o SEBRAE (2009), os escritórios contábeis precisam atuar com um diferencial frente à concorrência, e por isso o contador deve muitas vezes atuar como um consultor na gestão estratégica da organização, apresentando a situação real do empreendimento, assessorando seu cliente a estabelecer estratégias adequadas a fim de atingir suas metas e objetivos.

Por outro lado não basta somente à prática, o profissional da contabilidade para superar a concorrência, precisa estar em constante atualização e acompanhamento diário das mudanças no contexto econômico e financeiro, bem como as legislações pertinentes a área contábil.

3. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Neste capítulo são apresentadas a análise e interpretação dos dados coletados junto às entidades sem fins lucrativos e empresas prestadoras de serviços contábeis situadas na região da grande Florianópolis. Foram elaborados dois questionários com o objetivo de levantar os dados necessários para completar o estudo desta pesquisa.

O primeiro questionário foi direcionado às entidades sem fins lucrativos. Este questionário teve como objetivo obter junto às entidades sem fins lucrativos os motivos alegados para as dificuldades encontradas para a execução de sua contabilidade de acordo com a legislação pertinente.

O segundo questionário foi direcionado as empresas prestadoras de serviços contábeis. O questionário teve como objetivo levantar junto aos escritórios contábeis as prováveis causas para a baixa demanda de serviços contábeis disponibilizados para as entidades sem fins lucrativos.

3.1 Entidades sem fins lucrativos

Nesta subseção iremos apresentar as questões que foram direcionadas às entidades sem fins lucrativos, e os percentuais das respostas declaradas por estas entidades visualizadas em forma de gráfico.

3.1.1 Legislação brasileira e normas contábeis aplicáveis

a) Órgãos legais/fiscais onde as entidades estão registradas

Os registros legais e fiscais efetuados pelas entidades são requisitos básicos para comprovação de sua existência formal e, é o que assegura seus direitos e deveres, o Gráfico 1 mostra os percentuais destes registros.

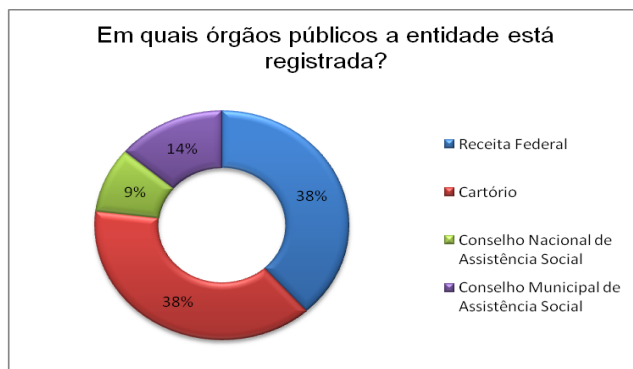


Gráfico 1 - Órgãos onde a entidade está registrada.
Fonte: Dados da pesquisa

A maioria das entidades sem fins lucrativos teve a preocupação em registrar as entidades nos órgãos públicos competentes, 77% que corresponde a 25 entidades tinham registro na Receita Federal e em Cartório. Porém poucas entidades 14% correspondente a 9 entidades tinham registros nos Conselhos de Assistência Social a nível municipal responsável pela emissão do certificado de Utilidade Pública Municipal, já no Conselho Nacional de Assistência Social 9% que corresponde 6 entidades tinham registro, este registro é que habilitam as entidades a buscar os recursos federais destinados as entidades sem fins lucrativos.

b) Legislação aplicável

O conhecimento da legislação aplicável as entidades sem fins lucrativos é importante. Tendo características próprias, que distinguem das entidades com fins lucrativos, o conhecimento destas legislações ajudaria o gestor no bom andamento das atividades. No Gráfico 2 são apresentadas as informações sobre o conhecimento da legislação aplicável.

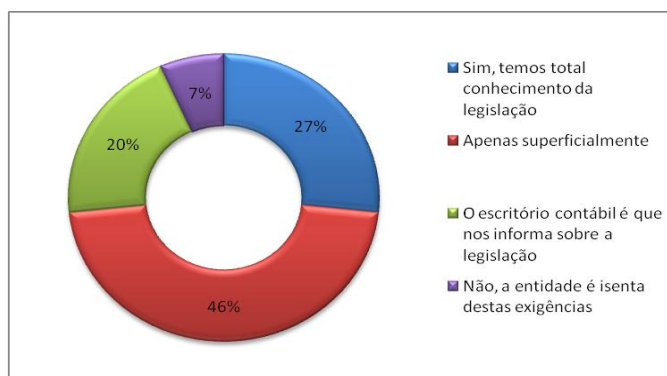


Gráfico 2 – Conhecimento das legislações pelos dirigentes das entidades.
Fonte: Dados da pesquisa

Nesta questão identificamos uma das prováveis causas que contribui para o baixo percentual de entidades sem fins lucrativos que elaboram corretamente a sua contabilidade, pois temos que 46% dos dirigentes destas entidades têm um conhecimento apenas superficial sobre a legislação que rege as suas entidades. E apenas 27% tinham um pleno conhecimento da legislação pertinente a sua entidade. Um percentual de 20% das entidades pesquisadas utilizava as informações fornecidas pelos escritórios contábeis.

c) Local de elaboração da contabilidade

As entidades foram questionadas onde a contabilidade é elaborada, se externamente, internamente ou até inexistente. No Gráfico 3 iremos verificar de que maneira as entidades procedem para efetuar a sua contabilidade.

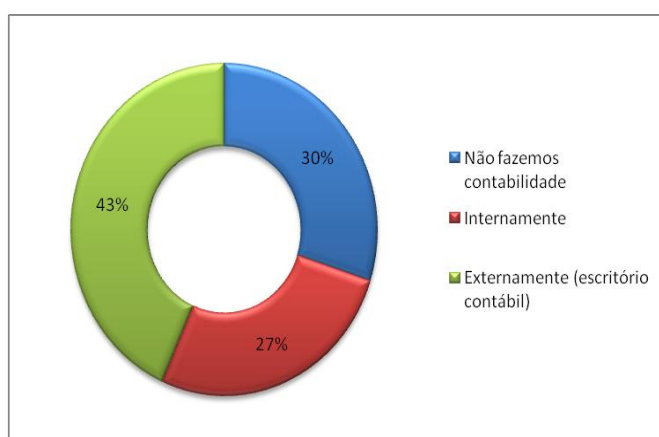


Gráfico 3 – Como é feita a contabilidade da entidade
Fonte: Dados da pesquisa

Um dado que chama a atenção nesta questão é de que 30% das entidades pesquisadas não elaboram a sua contabilidade, em contrapartida temos 43% das entidades usando os prestadores de serviços contábeis para elaborarem a sua contabilidade, enquanto 27% têm a sua própria contabilidade. Das entidades que elaboram a sua própria contabilidade, a maioria são entidades que contam com uma estrutura administrativa completa.

d) Disponibilidade de serviços externos de contabilidade para as entidades.

Nesta questão foram verificadas as principais dificuldades alegadas pelas entidades por não usarem os serviços externos de contabilidade. No Gráfico 4 temos os percentuais dos motivos alegados pelas entidades.

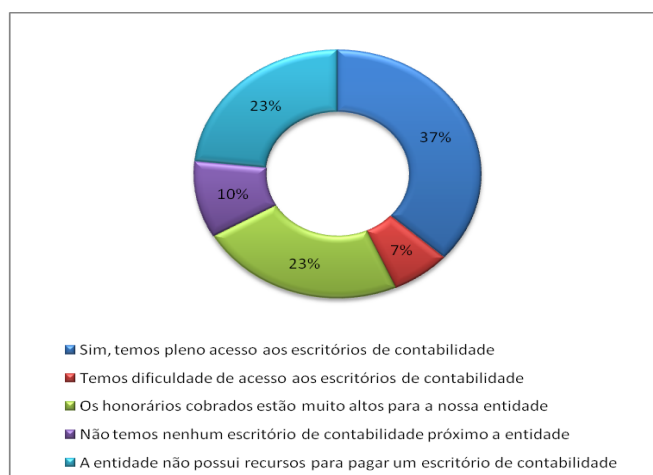


Gráfico 4 – Acesso aos serviços externos de contabilidade.
Fonte: Dados da pesquisa

Nesta questão temos um percentual de 37% de entidades que declararam terem pleno acesso aos escritórios contábeis, observando-se nesta questão que 23% das entidades vêem os honorários como um fator negativo para contratarem os serviços contábeis externos, já outros 23% alegaram não possuírem recursos para a contratação destes serviços.

e) Diferenciação de honorários

A intenção nesta questão foi o de levantar se os escritórios de contabilidade praticavam honorários diferenciados (menor) para as entidades, pois como uma boa parte das entidades demandam uma quantidade menor de serviços, os escritórios de contabilidade teoricamente poderiam praticar honorários menores para estas entidades. Através do Gráfico 5 podemos verificar a política comercial adotada pelas organizações contábeis, segundo as entidades pesquisadas.

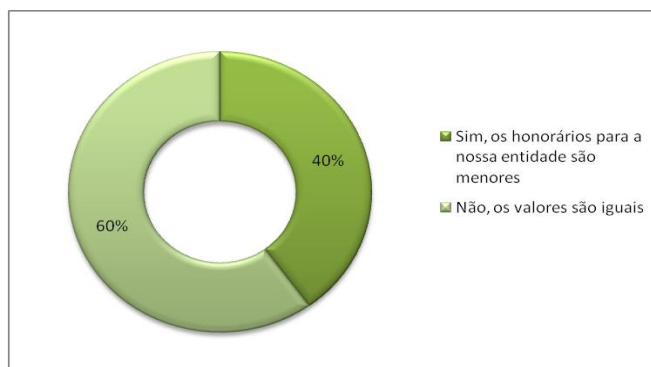


Gráfico 5 – Honorários diferenciados
Fonte: Dados da pesquisa

Nesta questão que também trata das questões financeiras envolvendo as entidades sem fins lucrativos e os prestadores de serviços contábeis, percebemos que 60% dos prestadores de serviços contábeis não fazem distinção de honorários para as entidades sem fins lucrativos e as entidades com fins lucrativos. E aqui poderíamos destacar que algumas das entidades sem fins lucrativos demandam uma quantidade de serviços menor em relação às outras entidades, já que possuem isenção e imunidade tributária e com isto não há apurações e nem emissão de guias de recolhimentos de tributos.

f) Serviços especializados para as entidades sem fins lucrativos

Perguntamos para as entidades sem fins lucrativos se há serviços especializados como um profissional específico para as suas entidades pelos escritórios de contabilidade, pois aqui poderíamos identificar aspectos que dificultam as entidades de procurarem os serviços externos de contabilidade. No Gráfico 6 são apontados os serviços que são disponibilizados pelos escritórios contábeis.

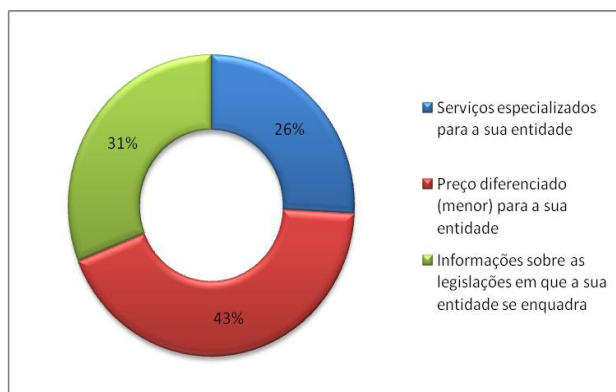


Gráfico 6 – Serviços especiais dos escritórios contábeis
Fonte: Dados da pesquisa

Quanto aos serviços especializados envolvendo os dois segmentos de organizações estudadas neste trabalho, constatamos que 43% das entidades sem fins lucrativos gostariam que os prestadores de serviços contábeis oferecessem honorários diferenciados, ou seja, menor para as suas entidades, em segundo lugar 31% declararam que gostariam de mais informações sobre as legislações que envolvem as suas entidades.

g) Conhecimento sobre a elaboração da contabilidade para a sua entidade

Se nas questões anteriores procuramos saber quais as dificuldades que levam as entidades a não elaborarem a sua contabilidade, aqui tentamos identificar se os gestores destas entidades têm conhecimento sobre a necessidade de elaboração da contabilidade.

O Gráfico 7 apresenta o nível de conhecimento sobre a necessidade de elaboração da contabilidade por parte das entidades sem fins lucrativos.

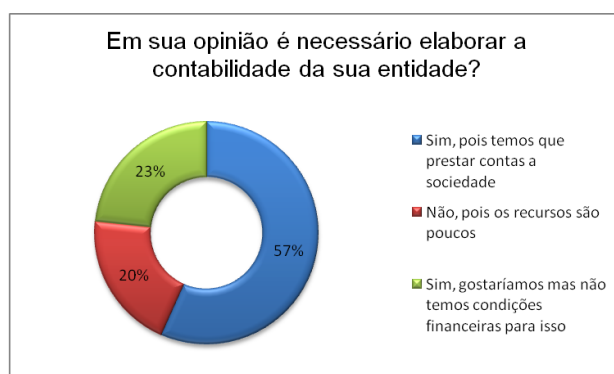


Gráfico 7 – A importância da contabilidade
Fonte: Dados da pesquisa

Um dado interessante em relação a esta questão é o percentual de 57% declararam ter consciência de que precisam prestar contas à sociedade e ao poder público pela gestão das entidades a qual estão ligados, mas em contrapartida temos os percentuais de 20% e 23% de entidades que acham que não precisam prestar contas de sua gestão por serem poucos os recursos geridos.

3.1.2 Demonstrações contábeis elaboradas pela contabilidade

Neste tópico são, conhecidas as demonstrações contábeis e relatórios elaborados pela contabilidade para dar suporte aos dirigentes, inclusive, os que são feitos pelas entidades para auxiliar a contabilidade. Também é apresentada a formação dos responsáveis pela preparação da documentação contábil.

a) Escolaridade do responsável pela preparação da documentação enviada para a contabilidade

O grau de instrução do responsável pela preparação da documentação enviada para a contabilidade, seja, interna ou externa é um fator relevante. Pois o conhecimento desta pessoa em contabilidade irá facilitar a elaboração da contabilidade, o Gráfico 8 mostra o nível de escolaridade destas pessoas.

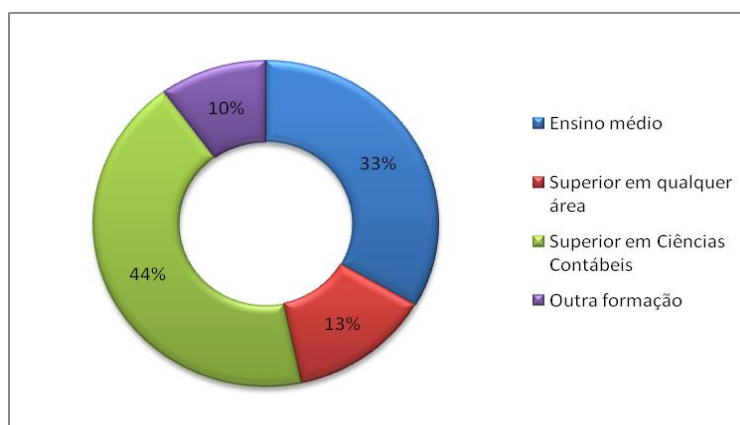


Gráfico 8 – Escolaridade do responsável pela preparação da documentação contábil
Fonte: Dados da pesquisa

O grau de instrução do responsável pela preparação dos documentos para a contabilidade é importante, pois o seu conhecimento da área contábil irá resultar em um bom trabalho, seja para a contabilidade externa ou interna.

Neste quesito se observou que apenas 44% dos responsáveis pela documentação contábil tinham a formação acadêmica em Ciências Contábeis, e outro número que chama atenção é de que 33% tinham uma formação de nível médio.

b) Relatórios emitidos a partir da contabilidade

Os relatórios contábeis, principalmente gerenciais, são peças importantes para a tomada de decisão dos gestores. Muitas destas decisões deixam de serem tomadas pela falta de informações adequadas, atrasadas ou simplesmente pela sua inexistência. Os percentuais indicativos dos relatórios mais usados pelas entidades são mostrados no Gráfico 9.

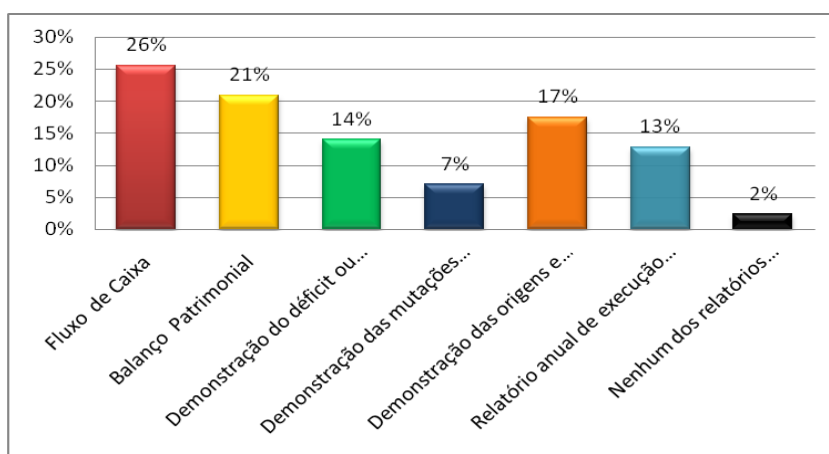


Gráfico 9 – Relatórios contábeis elaborados para a sua entidade
Fonte: Dados da pesquisa

O Fluxo de Caixa é único o relatório contábil usado por 26% das entidades, seguido do uso do Balanço Patrimonial por 21% das entidades. Os outros relatórios contábeis tiveram um índice baixo de uso. Percebe-se que uma das principais preocupações das entidades é apenas com o seu fluxo de caixa, deixando de utilizarem o conjunto das demonstrações contábeis para auxiliarem na gestão de suas entidades.

c) Controles gerenciais internos da entidade

Muitas organizações jurídicas além das demonstrações contábeis padrão e obrigatórias também usam outros relatórios gerenciais de apoio a gestão da organização. Nesta questão procurou-se saber se as entidades sem fins lucrativos utilizam os relatórios auxiliares sugeridos. O Gráfico 10 retrata a realidade destes relatórios junto às entidades pesquisadas.

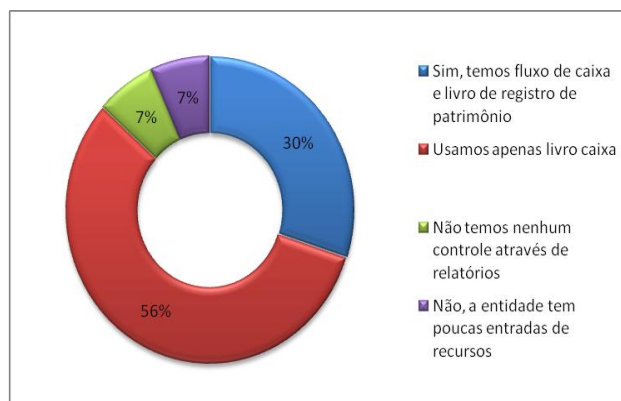


Gráfico 10 – Relatórios gerenciais internos de apoio.
Fonte: Dados da pesquisa

Para 56% das entidades o livro caixa é o único demonstrativo contábil utilizado, enquanto apenas 30% utilizam também livros de registro de patrimônio. Outros 7% responderam não usarem nenhum tipo de controle do seu patrimônio. Percebe-se que para a maioria das entidades a relevância está em controlar o fluxo dos numerários que transitam pelo caixa da entidade, deixando as outras demonstrações contábeis apenas para cumprirem um requisito legal.

d) Demonstrações contábeis como ferramenta de apoio a gestão

As demonstrações contábeis são muito mais do que simples obrigações legais, antes de cumprir os requisitos da legislação, possuem como uma das principais finalidades fornecerem informações que possibilite ao gestor tomar as suas decisões baseados em fatos que expressem a realidade de sua organização, e o Gráfico 11 mostra o grau de importância destas demonstrações.

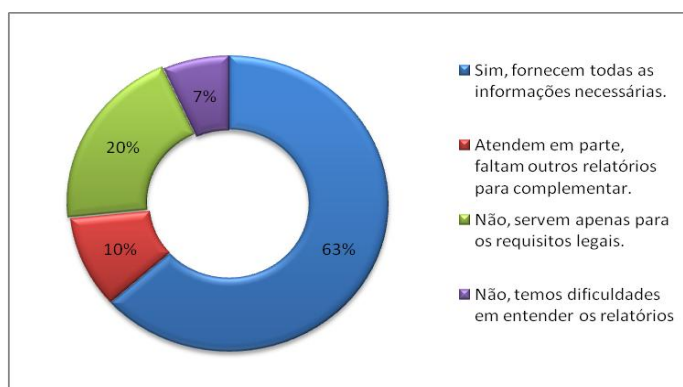


Gráfico 11 – Demonstrações contábeis como ferramentas de gestão.
Fonte: Dados da pesquisa

Das 30 entidades pesquisadas apenas 21 elaboram a sua contabilidade, destas 63% consideram que os relatórios contábeis listados no Gráfico 8 fornecem

todas as informações necessárias para a gestão de sua entidade, enquanto 20% consideram importantes apenas para atender os requisitos legais.

e) Periodicidade dos relatórios contábeis

A movimentação financeira existente em uma entidade deve ser vista com atenção. O correto registro das informações dentro do exercício legal irá identificar se a entidade é aderente aos princípios fundamentais da contabilidade, principalmente os da competência e oportunidade, e no Gráfico 12 temos as informações dos percentuais de periodicidade dos relatórios contábeis.

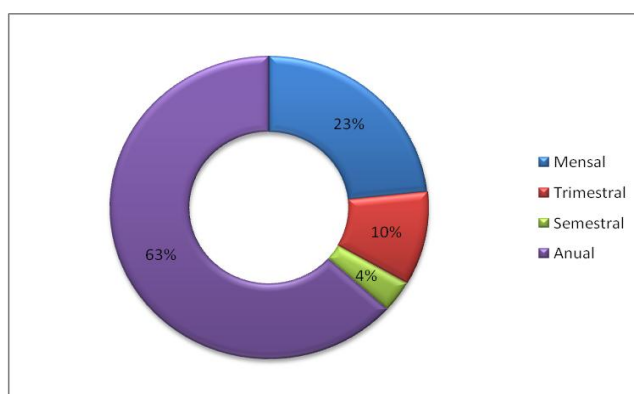


Gráfico 12 – Periodicidade dos relatórios contábeis
Fonte: Dados da pesquisa

Na questão da periodicidade dos relatórios, 63% das entidades os verificam anualmente, seguido de apenas 23% dos que usam mensalmente estes relatórios. Com estes percentuais percebe-se que não há um acompanhamento da evolução das contas da entidade durante o exercício social pela maioria das entidades, já que a periodicidade anual revela que as produções destes relatórios estão mais para uma obrigação legal do que propriamente como ferramentas auxiliares de gestão.

3.2 Prestadores de serviços contábeis

O segundo questionário foi direcionado às empresas prestadoras de serviços contábeis, o questionário aplicado foi elaborado como propósito de

identificar junto às empresas de serviços contábeis o porquê das entidades sem fins lucrativos possuírem uma demanda baixa por serviços externos de contabilidade.

3.2.1 Demanda das entidades sem fins lucrativos junto aos escritórios contábeis.

Como um grande número de entidades sem fins lucrativos pesquisadas é composta por associações de bairros, e uma das características destas entidades é uma estrutura administrativa pequena, onde não é contemplado com um departamento de contabilidade. Diante desta realidade deveríamos ter uma contrapartida de serviços externos de contabilidade para estas entidades.

a) O percentual de entidades em seu portfólio de clientes

Esta questão fornece os percentuais de entidades sem fins lucrativos, que hoje elaboram a sua contabilidade usando serviços externos de contabilidade, e no Gráfico 13 são apresentados percentuais de entidades que deixam a sua escrituração contábil a cargo dos escritórios contábeis.

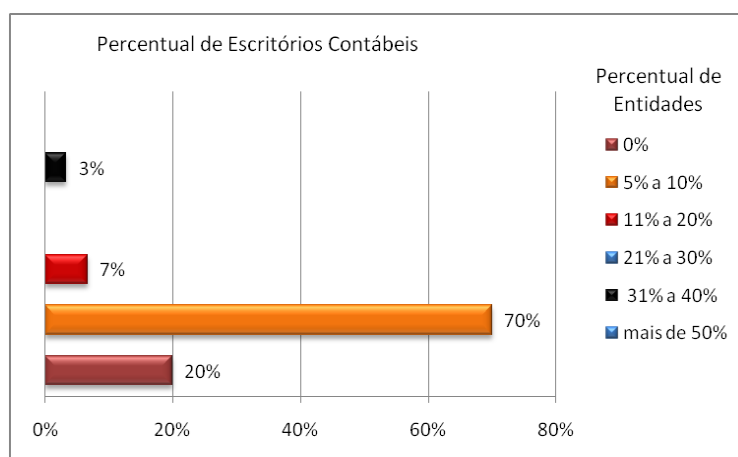


Gráfico 13 – Percentual de uso externo da contabilidade
Fonte: Dados da pesquisa

Da amostra de escritórios contábeis pesquisado, 70% têm apenas entre 5% a 10% de entidades sem fins lucrativos em sua carteira de clientes e outros 20% não possuem nenhuma entidade sem fins lucrativos como cliente.

b) Serviço diferenciado para as entidades sem fins lucrativos

O percentual de entidades sem fins lucrativos que utilizam os serviços externos de contabilidade é baixo. A disponibilização de um serviço diferenciado poderia aumentar este número de clientes em busca de serviços externos de contabilidade. No Gráfico 14 temos os números indicando de como os escritórios contábeis vêem as entidades.

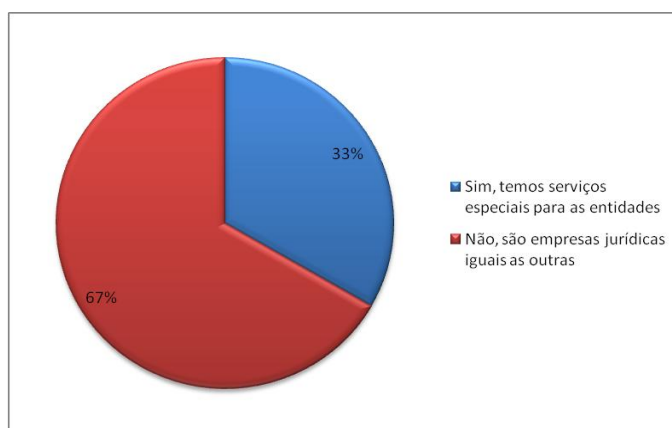


Gráfico 14 – Serviço diferenciado para as entidades sem fins lucrativos
Fonte: Dados da pesquisa

Observamos que 67% dos prestadores de serviços contábeis declararam que as entidades sem fins lucrativos são pessoas jurídicas iguais as que possuem fins lucrativos, apenas 33% consideram que as entidades sem fins lucrativos possuem características diferenciadas, e por isso devem ter acesso a um serviço e honorários diferenciados.

c) Demanda de prestação de serviços contábeis para as entidades sem fins lucrativos

Uma maior demanda de serviços contábeis para as entidades sem fins lucrativos poderia aumentar o percentual de entidades escriturando a sua contabilidade através dos prestadores de serviços de contabilidade, e o Gráfico 15 mostra o grau de demanda.

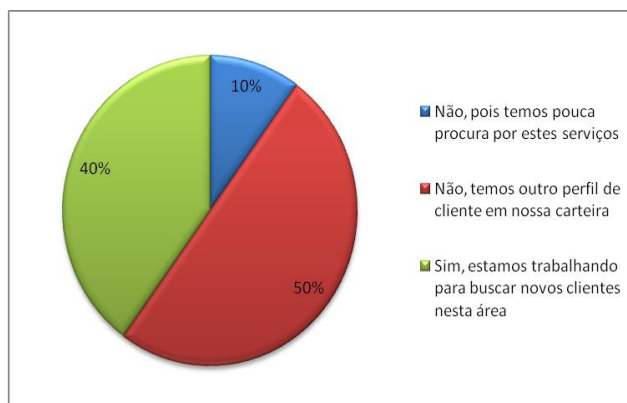


Gráfico 15 – Demanda de prestação de serviços contábeis
Fonte: Dados da pesquisa

Somando os 10% de respostas afirmativas do primeiro item da questão com os 50% do segundo item, temos 60% das prestadoras de serviços da amostra pesquisada, declarando, não terem interesse em prestar serviços contábeis às entidades sem fins lucrativos.

d) Honorários reduzidos

Quando o volume de recursos é menor, o fator financeiro pode ser decisivo na escolha de um determinado serviço, e se o prestador de serviço não disponibiliza uma condição mais favorável para a contratação dos serviços, poderão deixar de efetuar o serviço, no caso a contabilidade da entidade. O Gráfico 16 registra os dados declarados.

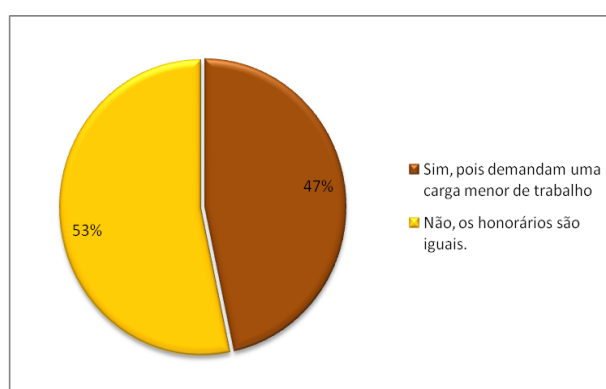


Gráfico 16 – Cobrança de honorário reduzido
Fonte: Dados da pesquisa

Nesta questão houve praticamente uma divisão de opiniões entre os prestadores de serviços contábeis, pois 53% declararam que os honorários devem ser iguais para as entidades sem fins lucrativos contra 47% que reconhecem a carga

menor de trabalho gerada pelas entidades e conseqüentemente devem existir honorários diferenciados (menor).

e) Demanda das entidades sem fins lucrativos em relação aos serviços contábeis.

Com esta questão procuramos identificar se existe uma demanda por parte das entidades sem fins lucrativos por serviços externos de contabilidade, e se existe, qual é o percentual desta demanda. No Gráfico 17 temos os percentuais desta demanda.

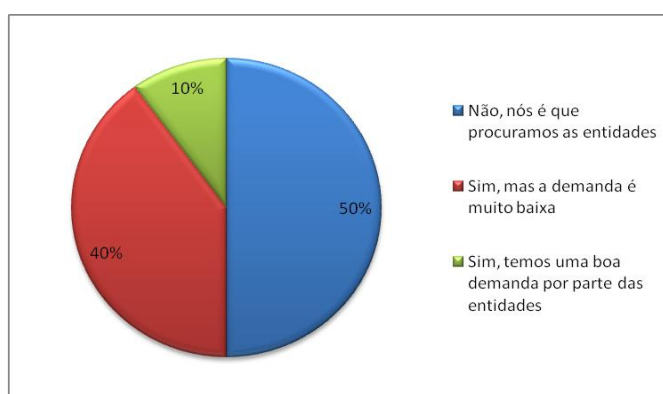


Gráfico 17 – Demanda por serviços contábeis por parte das entidades
Fonte: Dados da pesquisa

O que chama a atenção é que o conjunto de duas respostas totaliza 90% sugerindo haver uma demanda muito pequena por parte das entidades sem fins lucrativos por serviços contábeis externos, pois 47% declararam não terem procura de seus serviços por parte das entidades em questão, e o outros 43% afirmaram terem uma demanda muito baixa.

3.2.2 Capacitação técnica e dificuldades para elaboração da contabilidade.

Embora a elaboração da contabilidade para as entidades sem fins lucrativos e para as com fins lucrativos seja muito próxima, há necessidade por parte dos profissionais da contabilidade um conhecimento mais apurado da legislação pertinente a estas organizações, pois uma correta interpretação das leis específicas para estas entidades irá proporcionar uma redução de riscos de erro na elaboração

da contabilidade, e, portanto irá transmitir segurança nos dados escriturados aos gestores destas entidades.

a) Capacitação técnica dos escritórios de contabilidade

A capacitação técnica dos escritórios de contabilidade é um fator importante para a correta elaboração da contabilidade, pois as entidades sem fins lucrativos possuem características peculiares para a elaboração da contabilidade, uma capacitação técnica específica é um fator facilitador para a elaboração da contabilidade destas entidades, e o Gráfico 18 mostra esta realidade.

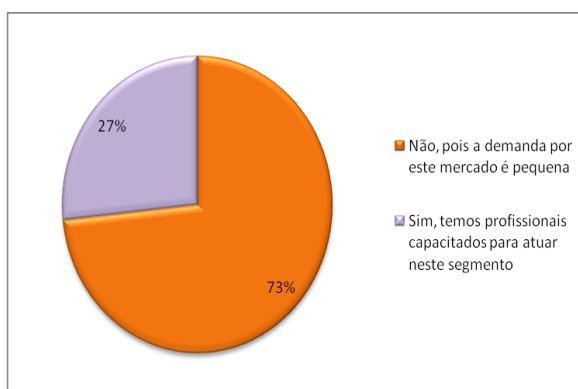


Gráfico 18 – Capacitação técnica
Fonte: Dados da pesquisa

Nesta questão observa-se que 73% dos prestadores de serviços contábeis declararam não possuir capacidade técnica específica para atenderem as entidades sem fins lucrativos, pois tem uma demanda pequena, o que talvez restrinja o investimento em capacitação técnica.

b) Dificuldades para a elaboração da contabilidade das entidades sem fins lucrativos

Além da capacitação técnica pesquisada na questão anterior, buscou-se saber se os escritórios contábeis encontram dificuldades para elaboração da contabilidade das entidades sem fins lucrativos. O Gráfico 19 demonstra os percentuais relativos a esta questão.

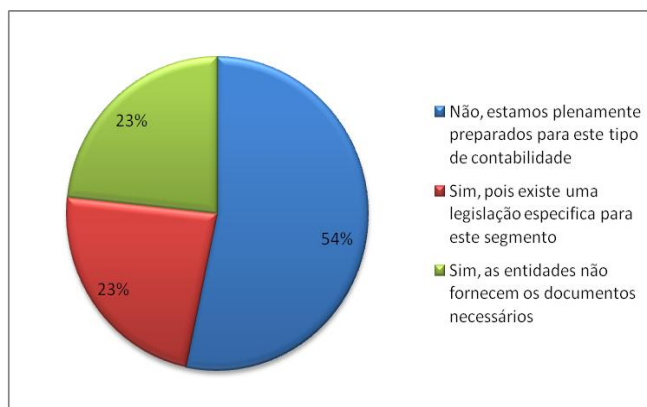


Gráfico 19 – Dificuldades encontradas para elaboração da contabilidade
Fonte: Dados da pesquisa

O Gráfico 18 registra índices que parecem conflitar com os índices observados na questão do Gráfico 19, já que no Gráfico 18 temos que 73% declarando que não possuem capacitação técnica, e no Gráfico 19 temos um percentual de 54% declararem estarem preparados para este tipo de contabilidade, mas precisamos observar que na questão do Gráfico 18 foi questionada a capacidade técnica, enquanto na questão do Gráfico 19 questionam-se as possíveis dificuldades enfrentadas pelas prestadoras de serviços contábeis.

c) Informações para elaboração da contabilidade das entidades.

Para uma elaboração correta da contabilidade dependemos das informações e documentação repassadas pelas organizações, é necessário que aconteça de acordo com os princípios da contabilidade. Para mostrar esta realidade temos os registros destes percentuais no Gráfico 20.

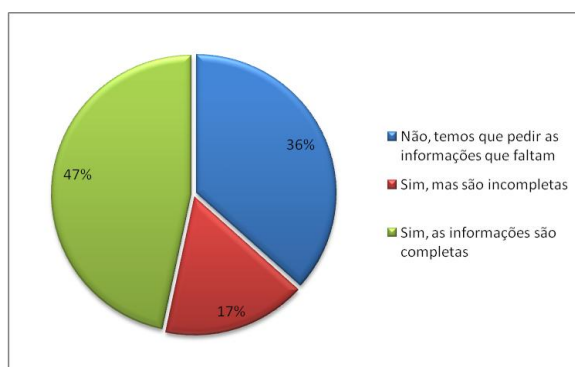


Gráfico 20 – Informações fornecidas pelas entidades
Fonte: Dados da pesquisa

Nesta questão 47% afirmam que as entidades sem fins lucrativos fornecem as informações completas para a elaboração da contabilidade, 36% declaram que

precisam pedir as informações que faltam, enquanto 17% concluem que as informações são incompletas e faltam documentos.

d) Documentação para a contabilidade.

Ainda que as informações estejam completas, também precisamos ter em mãos a documentação para dar suporte às informações prestadas, documentos estes que devem possuir os requisitos necessários para que possam ser aceitos pelas normas de contabilidade e com isto serem devidamente contabilizados.

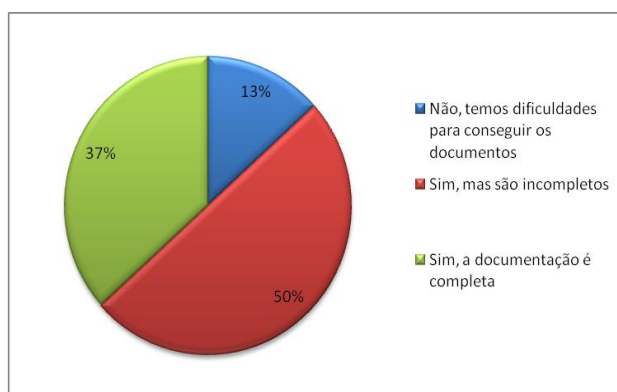


Gráfico 21 – Documentação para a contabilidade
Fonte: Dados da pesquisa

O Gráfico 21 registra 63% afirmando que a documentação apresentada pelas entidades sem fins lucrativos é incompleta ou até inexistente, gerando assim dificuldades para uma correta elaboração da contabilidade destas entidades.

e) Aumento da demanda

Esta questão buscou obter junto aos prestadores de serviços contábeis que ações poderiam ser tomadas para aumentar a demanda destes serviços por parte das entidades sem fins lucrativos, e temos no Gráfico 22 a visualização dos percentuais dos itens elencados pelos escritórios contábeis.

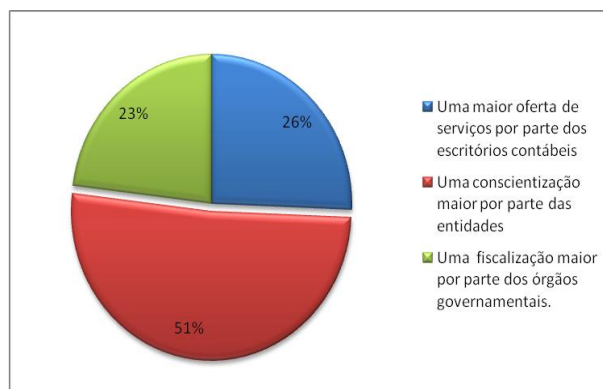


Gráfico 22 – Aumento da demanda
Fonte: Dados da pesquisa

Não há um consenso junto às prestadoras de serviços contábeis quanto ao que teria que ser feito para que houvesse um aumento da demanda pelos serviços contábeis oferecidos às entidades sem fins lucrativos, enquanto 51% responderam positivamente para um trabalho de maior conscientização da importância da contabilidade para estas entidades. Temos 26% afirmando ser uma questão de maior oferta de serviços contábeis pelas prestadoras de serviços contábeis para as entidades em questão, e finalmente 23% acham que uma fiscalização mais ativa por parte dos órgãos governamentais poderia aumentar esta demanda por serviços contábeis.

3.3 Análise das declarações das entidades sem fins lucrativos e dos escritórios contábeis.

Observou-se nos números apresentados pela pesquisa alguns percentuais apresentando convergência para determinadas questões, já em outras questões houve divergências nas respostas das partes pesquisadas.

Uma das convergências percebidas é entre as informações constantes no Gráfico 2 onde observamos que 46% das respostas declaradas pelas entidades alegam terem um conhecimento superficial da legislação que rege as entidades, e no Gráfico 18 têm-se as informações de que 73% dos prestadores de serviços contábeis declarando não possuírem conhecimento técnico específico para atender as entidades.

Nas informações contidas no Gráfico 3 observa-se 43% das entidades declararem usarem os serviços externos de contabilidade, enquanto no Gráfico 13 temos informado de que os escritórios contábeis apresentam os percentuais de 5 a 10% de entidades sem fins lucrativos como clientes.

O fator financeiro apresenta-se como relevante para as entidades, pois observamos no Gráfico 4 um total de 46% e também outros 60% no Gráfico 5 apontando o fator financeiro negativamente, e este dado é confirmado por 53% dos escritórios contábeis conforme registrado no Gráfico 16.

Outra informação observada é a convergência de informações entre as organizações contábeis e as entidades, enquanto temos registrado no Gráfico 4 37% das entidades declarando terem pleno acesso as organizações contábeis, no Gráfico 17 tem-se a informação de 90% das organizações contábeis declararem terem uma demanda muito baixa ou até nenhuma por seus serviços por parte das entidades sem fins lucrativos.

Os percentuais registrados no Gráfico 3 e no Gráfico 17 apontam outra convergência nas declarações das organizações pesquisadas, pois temos no primeiro Gráfico 57% das entidades declarando não usarem serviços externos de contabilidade, e no segundo Gráfico temos a declaração de 50% dos escritórios contábeis afirmando não serem contratados pelas entidades para elaborarem a sua contabilidade.

As informações declaradas por 47% dos escritórios contábeis conforme se observa Gráfico 16 convergem com as afirmações de 43% das entidades registradas no Gráfico 6, de que o honorário para as entidades poderiam ser reduzido.

Outra convergência de declarações por parte das organizações pesquisadas pode ser observada nas informações do Gráfico 7 onde 43% das entidades afirmam não precisarem elaborar a sua contabilidade por conta dos poucos recursos a serem geridos. Esta afirmação é confirmada por 51% dos escritórios contábeis que sugerem uma maior conscientização por parte das entidades para a necessidade da elaboração da contabilidade.

No Gráfico 18 temos o registro de uma declaração que parece conflitar com os índices observados na questão do Gráfico 19, já que no Gráfico 18 temos que 73% declarando que não possuem capacitação técnica, e no Gráfico 19 temos um percentual de 54% declararem estarem preparados para este tipo de contabilidade, mas precisamos observar que na questão do Gráfico 18 foi questionada a

capacidade técnica, enquanto na questão do Gráfico 19 questionam-se as possíveis dificuldades enfrentadas pelas prestadoras de serviços contábeis.

Com os dados apresentados levantou-se hipoteticamente qual é a realidade de entidades sem fins lucrativos não elaborando a sua contabilidade, pois se projetando os percentuais declarados em nível estadual e comparando com os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2005) que aponta no estado de Santa Catarina a existência de 21.771 organizações sem fins lucrativos, e computando o índice de 30% de entidades da amostra pesquisada não elaborando a sua contabilidade, teremos em torno de 6.500 entidades sem fins lucrativos com a total ausência de contabilidade.

3.4 Análise dos dados levantados com o referencial teórico

O Código Civil (2002) alterado pela Lei nº 10.825, de 22 de dezembro de 2003 define as entidades sem fins lucrativos como associações, fundações, organizações religiosas e partidos políticos.

A legislação brasileira pertinente as pessoas jurídicas orienta e determina que a elaboração da contabilidade deva ser observada por todas as entidades, quer sejam com finalidade de lucro ou não. Embora tenhamos no Brasil uma ampla legislação dando suporte para que as entidades tenham conhecimento das suas obrigações, verificamos que quando tentamos observar o cumprimento desta legislação, encontramos determinadas divergências entre a teoria e a prática.

Nas entidades sem fins lucrativos que foi o objeto deste trabalho, constatamos que algumas entidades possuem em determinadas situações um número maior de obrigatoriedades em relação às outras entidades, temos como exemplo as fundações, que têm que prestar contas ao Ministério Público, sem deixar de cumprir as outras exigências descritas na legislação.

E estas exigências peculiares as entidades sem fins lucrativos tem como raiz o uso de verbas públicas. Embora as entidades estejam cercadas por uma ampla legislação, na prática constatamos, na amostra pesquisada, a existência de muitas dificuldades para que as entidades venham cumprir com as suas obrigações, entre

elas a elaboração da contabilidade.

Os motivos alegados em muitos pontos contrastam com o que foi descrito no capítulo da fundamentação teórica deste trabalho, pois temos o Código Civil, o Conselho Federal de Contabilidade, o Conselho Nacional de Assistência Social entre outros, orientando e determinando quais os requisitos que as entidades precisam cumprir para poderem exercer as suas atividades conforme previsto em seus estatutos. Mas muitas vezes a falta de conhecimento dos gestores destas entidades em relação à legislação, leva a não cumprirem em parte ou no todo os requisitos necessários para o seu funcionamento em observação as normas e preceitos legais.

4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A contabilidade enquanto ciência social acompanha a evolução do indivíduo e a sociedade a qual está inserido, e quando falamos de entidades sem fins lucrativos, estamos colocando nestas organizações a esperança de que esta inserção poderá ser realizada com mais ênfase, pois são as ações desencadeadas por estas organizações, objeto de acompanhamento da sociedade, e que para este acompanhamento possa ser realizado e expressado em números é necessário a elaboração da contabilidade, quer sejam associações, fundações, organizações religiosas ou partidos políticos.

4.1 Conclusões

Entre as organizações que compõe o Terceiro Setor temos as entidades sem fins lucrativos que foram objeto deste trabalho. Verificamos que estas entidades vêm ocupando espaços cada vez maiores em nossa sociedade. As atividades exercidas pelo Terceiro Setor vêm preencher a lacuna deixada pelo Primeiro e Segundo Setor, ou seja, público e privado. As entidades sem fins lucrativos são organizações com propósitos específicos de provocar mudanças sociais e cujo patrimônio é constituído, mantido e ampliado através de contribuições, doações e subvenções sociais públicas, e que, de modo algum será revertido para os seus membros e mantenedores.

E para vencer alguns destes desafios, as entidades precisam obrigatoriamente efetuar a sua contabilidade de acordo com as normas e práticas contábeis brasileiras. Mas infelizmente esta não é realidade para a maioria das entidades sem fins lucrativos, conforme ficou constatado através da pesquisa efetivada neste trabalho.

Os números apresentados mostraram a precariedade da prestação de contas da maioria das entidades, pois uma contabilidade precária ou até inexistente acaba dificultando o bom funcionamento destas entidades, pois a falta de elaboração da contabilidade gera a impossibilidade de conseguir novas fontes

públicas de financiamento, isso ocorre pela não concessão dos certificados emitidos pelos órgãos públicos competentes, e são estes certificados que irão habilitar as entidades a receberem recursos de subvenções sociais.

Outra questão envolvida, é que a falta de transparência das contas da entidade podem gerar uma imagem negativa perante seus outros potenciais financiadores: as pessoas físicas da comunidade e as empresas.

De um modo geral a contabilidade e a conseqüente geração das demonstrações contábeis, são, basicamente, as mesmas que são elaboradas pelas entidades com fins lucrativos. No entanto, temos algumas particularidades diferenciando a contabilidade destes dois tipos de entidades: as sem fins lucrativos e as com fins lucrativos, embora estas diferenças não sejam de ordem estrutural e nem tão profunda a ponto de descaracterizar a contabilidade padrão das organizações. Mas mesmo assim requer que os profissionais da área contábil tenham um conhecimento específico sobre a legislação que as regem.

Talvez o conhecimento do ambiente destas entidades por parte dos profissionais de contabilidade, mostrasse uma nova dimensão social para atuação com conhecimento técnico e científico, mas não esquecendo o cunho beneficente que é razão de existência destas entidades.

Os dados das pesquisas revelaram que as prestadoras de serviços contábeis têm um baixo percentual de entidades sem fins lucrativos em sua carteira de clientes, e a maioria não tem interesse em buscar novos clientes com este perfil. Uma das informações mostradas pela pesquisa contribui para o entendimento desta questão, que é a falta de interesse por parte das organizações contábeis em aumentar a demanda de clientes com o perfil de entidades sem fins lucrativos.

No Quadro 1 temos uma estatística que apresenta o aumento dos profissionais e organizações contábeis e também das entidades sem fins lucrativos no Brasil entre o período de 2004 a 2008 e, que, mostrou a seguinte evolução: enquanto os profissionais e organizações contábeis tiveram um crescimento de 11,22% em um período de 5 anos, as organizações sem fins lucrativos cresceram no mesmo período 81,16%. Estes percentuais mostram um crescimento baixo de profissionais e organizações contábeis para fazer frente ao crescimento registrado de entidades.

A pesquisa também constatou com a amostra pesquisada que apenas 43% das entidades sem fins lucrativos usam os serviços externos de contabilidade, e que

30% declaram simplesmente não elaborarem a contabilidade. Outro número que retrata a realidade da contabilidade destas entidades é de que 46% dos gestores destas entidades conhecem apenas superficialmente a legislação pertinente.

De um lado temos os prestadores de serviços contábeis alheios à demanda do mercado para este segmento do Terceiro Setor, justificando pela baixa procura das entidades sem fins lucrativos, e do outro lado temos as entidades apontando como fator negativo a falta de uma política específica para este segmento, entre estes o fator principal apontado está justamente nos valores dos honorários praticados, e justifica-se este fato por muitas destas entidades terem um volume baixo de recursos, o que impossibilita a contratação de um profissional ou uma organização contábil.

Sintetizando todas as respostas para poder responder ao tema da pesquisa deste trabalho, conseguiríamos identificar três causas principais que são:

- a falta de interesse por parte das organizações contábeis em aumentar a oferta de serviços para as entidades sem fins lucrativos;
- o baixo conhecimento dos gestores das entidades em relação às legislações e isto conseqüentemente geram uma contabilidade precária ou até inexistente;
- a questão financeira das entidades, os baixos recursos levam as entidades a priorizarem outras demandas, deixando a contabilidade em segundo plano.

4.2 Recomendações

Analisando toda a pesquisa vemos que não existe apenas uma ação a ser tomada, e nem é apenas um caso de fiscalização e punição, antes de tudo precisamos repensar o porquê de tantas entidades criadas sem terem a mínima condição de sobrevivência, como poderemos então esperar que venham ter uma contabilidade correta e dentro dos padrões aceitáveis. É possível que muitas destas entidades sobrevivam apenas de pequenas doações, que muitas vezes irão suprir apenas as despesas básicas de energia elétrica e abastecimento de água, e

aproximadamente 77% das entidades sem fins lucrativos no Brasil encontram-se nestas condições, que são as Associações de Bairros. Para que este quadro comece a mudar precisamos ter uma ação conjunta entre: instituições de ensino, organizações contábeis, órgãos públicos competentes desta área, representantes das organizações sem fins lucrativos, enfim, toda a sociedade precisa estar envolvida neste processo, pois os membros e mantenedores destas entidades são os mesmos indivíduos que compõe a sociedade onde estas entidades estão inseridas. Entre as ações a serem tomadas a mais relevante seria o de conscientização de todos os envolvidos da importância da legalidade e legitimidade das ações que envolvem as entidades sem fins lucrativos.

REFERÊNCIAS

ABONG, Associação Brasileira das Organizações Não Governamentais. **A rica expressão do associativismo brasileiro**. 2009. Disponível em: <<http://www.abong.org.br>>. Acesso em 16 jul. 2009.

BETTIOL JÚNIOR, Alcidez. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor**. Um estudo de caso. (Dissertação) São Paulo: Universidade de São Paulo, 2005.

BRASIL, **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Institui Código Tributário Nacional. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/confaz/Confaz/diversos/CTN.htm>>. Acesso em 04 de Out. 2009.

_____, **Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/leis/2002/L10406.htm>>. Acesso em 04 nov. 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 750 **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade de auditoria e perícia**. Brasília: CFC, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 6**. Da divulgação das demonstrações contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1992/000737>>. Acesso em: 11 Out. 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. 2ª ed. Brasília: CFC, 2004, 180 p. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=60&codConteudo=227>. Acesso em: 07 de Out. 2009.

CONSELHO FEDERAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. Resolução nº 177. Brasília: 2000. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/registro-e-certificado/instrucoes-para-certificado>>. Acesso em 20 Jun. 2009.

CORDEIRO, Cristiane Alves de Macedo. **A utilização da demonstração do fluxo de caixa para fins de prestação de contas nas associações de bairro**. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2001.

COSTA, Cláudia Soares; VISCONTI, Gabriel Rangel. Terceiro Setor e desenvolvimento social. **Relato Setorial nº 3**. AS/GESET, Publicado em jul. 2001. Disponível em: http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/relato/tsetor.pdf. Acesso em 16 Jul. 2009.

COSTA, Aloysio Teixeira. **Administração de entidades sem fins lucrativos**. São Paulo: Nobel, 1992.

DRUCKER, Peter F. **Administração de organizações em fins lucrativos – princípios e práticas**. Tradução de Nivaldo Montingelli Jr. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

FALCONER, Andrés Pablo. **A promessa do terceiro setor. Um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão**. São Paulo, Dissertação, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. 1999.

FRANÇA, J.A. de (org.) et al. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. Brasília: FBC/CFC, 2003.

GRUPO DE INSTITUTOS FUNDAÇÕES E EMPRESAS - GIFE. Disponível em: <http://www.gife.org.br/index.php>. Acesso: 30 jul. 2009.

HENDRIKSEN, Eldon S. e BREDA, Michael. F. Van. **Teoria da contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 5ª ed. 1999.

INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS APLICADAS - IPEA, **Marco Legal do Terceiro Setor**, Cadernos Comunidade Solidária, vol.5, Brasília, 1998.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **As Fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil 2005**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/servidor_arquivos_est/>. Acesso em 15 Jun. 2009.

INÁCIO FILHO, Geraldo. **A monografia nos cursos de graduação**. 2. Ed. Uberlândia: EDUFU, 1994.

IUDÍCIBUS, Sérgio. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. São Paulo: Atlas, 2003.

LANDIN, Leilah. **A Invenção das ONGs, do serviço invisível à profissão sem nome**. 1993. RJ. (Tese). (Programa de Pós-Graduação em Antropologia Social do Museu Nacional)

MAPA DO TERCEIRO SETOR. **Estatísticas do mapa**. 2009. Disponível em: <http://www.mapadoterceirosetor.org.br/>. Acesso em 25 jul. 09.

MENDES, Luiz C.A. **Estado e terceiro setor: uma análise de aproximação**. Revista do Serviço Público. Ano 50, n. 3. 1999, p. 73-91.

OLAK, Paulo Arnaldo. **Contabilidade de entidades sem fins lucrativos não Governamentais**. (Dissertação). São Paulo: FEA/USP, 1996.

PETRELLI, Cristina Melim. **Entidades filantrópicas: Aspectos Conceituais, legais e contábeis nas fundações educacionais.** In: III Congresso Internacional - *Gestión universitaria en América del Sur*. 2003. Disponível em:

<http://rapes.unsl.edu.ar/Congresos_realizados/Congresos/III%20Encuentro/Completo/MELIM.pdf>.

Acesso em 10 Fev. 2009

RAMOS, Caroline. **A contribuição do terceiro setor para o desenvolvimento sustentado.** In: Revista Agitação. São Paulo. N. 25, Nov. Jan. de 1999. P.30-35

REDE DE INFORMAÇÕES DO TERCEIRO SETOR - RITS. **Terceiro Setor os recursos da solidariedade.** Disponível em: <http://www.rits.org.br>. Acesso em 07 jul. 2007.

RUDIO, Franz Victor. **Introdução ao projeto de pesquisa científica.** 17. Ed. Petrópolis: Vozes, 1992.

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio as Micros e Pequenas Empresas. Disponível em: < http://www.sebrae.com.br/momento/quero-abrir-um-negocio/defina-negocio/ideias-de-negocio/integra_ideia?id=C077427DFE1952A583257490005D5B47&campo=agregValor>.

Acesso em 16 jul. 2009.

SILVA, Sylmo Anderson da. **Entidades não governamentais sem fins lucrativos.** Apostila do curso sobre organizações do terceiro setor. Florianópolis. 2004.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Técnicas de pesquisa.** Adaptação: Eleonora Falcão Vieira, Marialice de Moraes. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2007.

APÊNDICE

Com a finalidade de complementar o trabalho acadêmico (monografia), o qual procura identificar as dificuldades encontradas pelas entidades sem fins lucrativos para elaborarem a sua contabilidade, baseado neste tema foi proposto o questionário abaixo.

Questionário 1 – Entidades sem fins lucrativos.

QUESTÕES DO ROTEIRO DE PESQUISA:

1. Em quais órgãos legais/fiscais a entidade está registrada?

- ☐ Receita Federal
- ☐ Cartório
- ☐ Conselho Nacional de Assistência Social
- ☐ Conselho Municipal de Assistência Social - Prefeitura

2. A contabilidade da entidade é feita?

- ☐ Não fazemos contabilidade
- ☐ Internamente
- ☐ Externamente (escritório contábil)

3. Qual a formação acadêmica da pessoa encarregada da preparação dos documentos para a contabilidade?

- ☐ Ensino médio
- ☐ Superior em qualquer área
- ☐ Superior em Ciências Contábeis
- ☐ Outra formação

4. Quais os relatórios contábeis são elaborados para a sua entidade?

- ☐ Fluxo de Caixa
- ☐ Balanço Patrimonial
- ☐ Demonstração do déficit ou superávit do exercício
- ☐ Demonstração das mutações do patrimônio social
- ☐ Demonstração das origens e aplicações de recursos

☐ Relatório anual de execução de atividades

☐ Nenhum dos relatórios citados acima

5. Esses relatórios mostram de maneira satisfatória as informações contábeis que os dirigentes necessitam para a gestão da entidade?

☐ Sim, fornecem todas as informações necessárias.

☐ Atendem em parte, faltam outros relatórios para complementar.

☐ Não, servem apenas para os requisitos legais.

☐ Não, temos dificuldades em entender os relatórios

6. Qual a periodicidade da elaboração destes relatórios?

☐ Mensal

☐ Trimestral

☐ Semestral

☐ Anual

7. A entidade elabora algum relatório de entradas e saídas de numerários (fluxo de caixa) e o registro dos recursos recebidos (dinheiro, móveis, roupas, etc.)?

☐ Sim, temos fluxo de caixa e livro de registro de patrimônio

☐ Usamos apenas livro caixa

☐ Não temos nenhum controle através de relatórios

☐ Não, a entidade tem poucas entradas de recursos

8. Os dirigentes da entidade conhecem as legislações pertinentes a esta entidade?

☐ Sim, temos total conhecimento da legislação

☐ Apenas superficialmente

☐ O escritório contábil é que nos informa sobre a legislação

☐ Não, a entidade é isenta destas exigências

9. Em sua opinião, os serviços externos de contabilidade (escritório contábil) são acessíveis a esta entidade?

- ☐ Sim, temos pleno acesso aos escritórios de contabilidade
- ☐ Temos dificuldade de acesso aos escritórios de contabilidade
- ☐ Os honorários cobrados estão muito altos para a nossa entidade
- ☐ Não temos nenhum escritório de contabilidade próximo à entidade
- ☐ A entidade não possui recursos para pagar um escritório de contabilidade

10. Existe um preço diferenciado (menor) para a sua entidade junto aos escritórios contábeis?

- ☐ Sim, os honorários para a nossa entidade são menores
- ☐ Não, os valores são iguais

11. Dos itens listados abaixo, qual você gostaria de encontrar nos escritórios contábeis?

- ☐ Serviços especializados para a sua entidade
- ☐ Preço diferenciado (menor) para a sua entidade
- ☐ Informações sobre as legislações em que a sua entidade se enquadra

12. Em sua opinião é necessário elaborar a contabilidade da sua entidade?

- ☐ Sim, pois temos que prestar contas a sociedade
- ☐ Não precisamos, pois os recursos são poucos
- ☐ Sim, gostaríamos, mas não temos condições financeiras para isso

Com a finalidade de complementar o trabalho acadêmico (monografia), o qual procura identificar as dificuldades encontradas pelas entidades sem fins lucrativos para elaborarem a sua contabilidade, baseado neste tema foi proposto o questionário abaixo.

Questionário 2 – Empresas prestadoras de serviços contábeis.

QUESTÕES DO ROTEIRO DE PESQUISA:

1. Em sua carteira de clientes qual o percentual de Entidades sem fins lucrativos (todos os tipos)?

- ☐ Não temos nenhuma entidade sem fins lucrativos como cliente
- ☐ De 5% a 10%
- ☐ De 11% a 20%
- ☐ De 21% a 30%
- ☐ De 31% a 40%
- ☐ De 41% a 50%
- ☐ Mais de 50%

2. A empresa oferece um serviço diferenciado a estas entidades?

- ☐ Sim, temos serviços especiais para as entidades
- ☐ Não, são empresas jurídicas iguais as outras

3. Os honorários cobrados para estas entidades são diferenciados (menor)?

- ☐ Sim, pois demandam uma carga menor de trabalho
- ☐ Não, os honorários são iguais.

4. A empresa tem interesse em aumentar a sua carteira de clientes nesta categoria (entidades sem fins lucrativos)?

- ☐ Não, pois temos pouca procura por estes serviços
- ☐ Não, temos outro perfil de cliente em nossa carteira
- ☐ Sim, estamos trabalhando para buscar novos clientes nesta área

5. Os profissionais desta empresa têm conhecimento específico (cursos de especialização) para esta área?

- ☐ Não, pois a demanda por este mercado é pequena
- ☐ Sim, temos profissionais capacitados para atuar neste segmento

6. Existem dificuldades específicas para elaboração da contabilidade destas entidades?

- ☐ Não, estamos plenamente preparados para este tipo de contabilidade
- ☐ Sim, pois existe uma legislação específica para este segmento
- ☐ Sim, as entidades não fornecem os documentos necessários

7. Existe uma procura por parte das entidades sem fins lucrativos pelos serviços oferecidos por sua empresa?

- ☐ Não, nós é que procuramos as entidades
- ☐ Sim, mas a demanda é muito baixa
- ☐ Sim, temos uma boa demanda por parte das entidades

8. As entidades sem fins lucrativos fornecem todas as informações necessárias para elaboração de sua contabilidade?

- ☐ Não, temos que pedir às informações que faltam
- ☐ Sim, mas são incompletas
- ☐ Sim, as informações são completas

9. Os documentos para prestação de contas são fornecidos pelas entidades corretamente?

- ☐ Não, temos dificuldades para conseguir os documentos
- ☐ Sim, mas são incompletos
- ☐ Sim, a documentação é completa

10. Em sua opinião o que falta para que as entidades sem fins lucrativos procurem mais os serviços contábeis fornecidos pelas empresas prestadoras dos serviços de contabilidade?

- ☐ Uma maior oferta de serviços por parte dos escritórios contábeis
- ☐ Uma conscientização mais efetiva por parte das entidades
- ☐ Uma fiscalização maior por parte dos órgãos governamentais responsáveis por este segmento das personalidades jurídicas.

Planilha Análise Dados para TCC		
Questionário Organizações Filantrópicas		
	Dados	Percentuais
1. Em quais órgãos legais/fiscais a entidade está registrada?		
Receita Federal	25	38%
Cartório	25	38%
Conselho Nacional de Assistência Social	6	9%
Conselho Municipal de Assistência Social	9	14%
Total:	64	
2. A contabilidade da entidade é feita?		
Não fazemos contabilidade	9	30%
Internamente	8	27%
Externamente (escritório contábil)	13	43%
Total:	30	
3. Qual a formação acadêmica da pessoa encarregada da preparação dos documentos para a contabilidade?		
Ensino médio	10	33%
Superior em qualquer área	4	13%
Superior em Ciências Contábeis	13	43%
Outra formação	3	10%
Total:	30	
4. Quais os relatórios contábeis são elaborados para a sua entidade?		
Fluxo de Caixa	22	26%
Balanço Patrimonial	18	21%
Demonstração do déficit ou superávit do exercício	12	14%
Demonstração das mutações do patrimônio social	6	7%
Demonstração das origens e aplicações de recursos	15	17%
Relatório anual de execução de atividades	11	13%
Nenhum dos relatórios citados acima	2	2%
Total:	86	
5. Esses relatórios mostram de maneira satisfatória as informações contábeis que os dirigentes necessitam?		
Sim, fornecem todas as informações necessárias.	19	63%
Atendem em parte, faltam outros relatórios para complementar.	3	10%
Não, servem apenas para os requisitos legais.	6	20%

Não, temos dificuldades em entender os relatórios	2	7%
Total:	30	
6. Qual a periodicidade da elaboração destes relatórios?		
Mensal	7	23%
Trimestral	3	10%
Semestral	1	3%
Anual	19	63%
Total:	30	
7. A entidade elabora algum relatório de entradas e saídas de numerários (fluxo de caixa) e o registro dos recursos recebidos (dinheiro, móveis, roupas, etc.)?		
Sim, temos fluxo de caixa e livro de registro de patrimônio	9	30%
Usamos apenas livro caixa	17	57%
Não temos nenhum controle através de relatórios	2	7%
Não, a entidade tem poucas entradas de recursos	2	7%
Total:	30	
8. Os dirigentes da entidade conhecem as legislações pertinentes a esta entidade?		
Sim, temos total conhecimento da legislação	8	27%
Apenas superficialmente	14	47%
O escritório contábil é que nos informa sobre a legislação	6	20%
Não, a entidade é isenta destas exigências	2	7%
Total:	30	
9. Em sua opinião, os serviços externos de contabilidade (escritório contábil) são acessíveis a esta entidade?		
Sim, temos pleno acesso aos escritórios de contabilidade	11	37%
Temos dificuldade de acesso aos escritórios de contabilidade	2	7%
Os honorários cobrados estão muito altos para a nossa entidade	7	23%
Não temos nenhum escritório de contabilidade próximo à entidade	3	10%
A entidade não possui recursos para pagar um escritório de contabilidade	7	23%
Total:	30	
10. Existe um preço diferenciado (menor) para a sua entidade junto aos escritórios contábeis?		
Sim, os honorários para a nossa entidade são menores	12	40%

Não, os valores são iguais	18	60%
Total:	30	
11. Dos itens listados abaixo, qual você gostaria de encontrar nos escritórios contábeis?		
Serviços especializados para a sua entidade	15	26%
Preço diferenciado (menor) para a sua entidade	25	43%
Informações sobre as legislações em que a sua entidade se enquadra	18	31%
Total:	58	
12. Em sua opinião é necessário elaborar a contabilidade da sua entidade?		
Sim, pois temos que prestar contas a sociedade	17	57%
Não precisamos, pois os recursos são poucos	6	20%
Sim, gostaríamos, mas não temos condições financeiras para isso	7	23%
Total:	30	

Planilha Análise Dados para TCC		
Questionário Organizações Contábeis		
	Dados	Percentuais
1. Em sua carteira de clientes qual o percentual de Entidades sem fins lucrativos (todos os tipos)?		
0%	6	20%
5% a 10%	21	70%
11% a 20%	2	7%
21% a 30%	0	0%
31% a 40%	1	3%
mais de 50%	0	0%
Total:	30	
2. A empresa oferece um serviço diferenciado a estas entidades?		
Sim, temos serviços especiais para as entidades	10	33%
Não, são empresas jurídicas iguais as outras	20	67%
Total:	30	
3. Os honorários cobrados para estas entidades são diferenciados (menor)?		
Sim, pois demandam uma carga menor de trabalho	14	47%
Não, os honorários são iguais.	16	53%
Total:	30	
4. A empresa tem interesse em aumentar a sua carteira de clientes nesta categoria (entidades sem fins lucrativos)?		
Não, pois temos pouca procura por estes serviços	3	10%
Não, temos outro perfil de cliente em nossa carteira	15	50%
Sim, estamos trabalhando para buscar novos clientes nesta área	12	40%
Total:	30	
5. Os profissionais desta empresa têm conhecimento específico (cursos de especialização) para esta área?		
Não, pois a demanda por este mercado é pequena	22	73%
Sim, temos profissionais capacitados para atuar neste segmento	8	27%
Total:	30	

6. Existem dificuldades específicas para elaboração da contabilidade destas entidades?		
Não, estamos plenamente preparados para este tipo de contabilidade	16	53%
Sim, pois existe uma legislação específica para este segmento	7	23%
Sim, as entidades não fornecem os documentos necessários	7	23%
Total:	30	
7. Existe uma procura por parte das entidades sem fins lucrativos pelos serviços oferecidos por sua empresa?		
Não, nós é que procuramos as entidades	14	47%
Sim, mas a demanda é muito baixa	13	43%
Sim, temos uma boa demanda por parte das entidades	3	10%
Total:	30	
8. As entidades sem fins lucrativos fornecem todas as informações necessárias para elaboração de sua contabilidade?		
Não, temos que pedir às informações que faltam	11	37%
Sim, mas são incompletas	5	17%
Sim, as informações são completas	14	47%
Total:	30	
9. Os documentos para prestação de contas são fornecidos pelas entidades corretamente?		
Não, temos dificuldades para conseguir os documentos	4	13%
Sim, mas são incompletos	15	50%
Sim, a documentação é completa	11	37%
Total:	30	
10. Em sua opinião o que falta para que as entidades sem fins lucrativos procurem mais os serviços contábeis fornecidos pelas empresas prestadoras dos serviços de contabilidade?		
Uma maior oferta de serviços por parte dos escritórios contábeis	10	26%
Uma conscientização maior por parte das entidades	20	51%
Uma fiscalização maior por parte dos órgãos governamentais jurídicas.	9	23%
Total:	39	